

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 620122
Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna
Status informacji: Aktualna
Data publikacji: 2024-12-31T13:51:34.425
Tytuł (teza): Możliwość dziedziczenia zwolnienia podatkowego przewidzianego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy PIT.

Autor informacji:

- Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2024-12-23T13:52:18.074
Sygnatura: 0112-KDSL1-2.4011.605.2024.2.AP

Słowa kluczowe:

- dziedziczenie
- spadek
- zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe

Przepis:

- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 5
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131

Zagadnienie:

- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku dochodowego.
- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Źródła przychodów.-Przychód z odpłatnego zbycia rzeczy lub praw.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna

– stanowisko w części prawidłowe i w części nieprawidłowe

Szanowna Pani,

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

- nieprawidłowe w części dotyczącej możliwości skorzystania ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. tzw. „ulgi mieszkaniowej”,
- prawidłowe w części dotyczącej obowiązku zapłaty podatku za spadkodawcę.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

3 listopada 2024 r. wpłynął Pani wniosek z 3 listopada 2024 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych. Uzupełniła go Pani – w odpowiedzi na wezwanie – pismami z 8 i 15 grudnia 2024 r. (wpływ 8 i 15 grudnia 2024 r.). Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

W 2023 r. sprzedali Państwo działkę. W (...) 2024 r. zmarł Pani brat, nie płacąc podatku dochodowego od uzyskanego dochodu z tytułu sprzedaży działki, jak również nie zdążył wykorzystać zwolnienia przedmiotowego z tego tytułu (art. 21 ust. 1 pkt 131). Po śmierci brata na podstawie aktu poświadczenia dziedziczenia jest Pani jedynym spadkobiercą.

W pismach, które wpłynęły 8 i 15 grudnia 2024 r., stanowiących uzupełnienia wniosku doprecyzowała Pani opis sprawy o następujące informacje:

Nie posiada Pani nieograniczonego obowiązku na terenie Rzeczypospolitej Polskiej. Nieograniczony obowiązek podatkowy posiada Pani w Niemczech.

Sprzedaży działki dokonali wszyscy aktualni współwłaściciele, tj. Pani, Pani brat oraz siostra taty. Historia działki jest następująca:

Pani tata wraz ze swoją siostrą odziedziczyli (...) 2012 r. w równych częściach działkę po zmarłej babci. (...) 2018 r., po śmierci taty, odziedziczyła Pani wraz z mamą i bratem jego część w równych częściach. (...) 2021 r. po śmierci mamy, odziedziczyła Pani wraz z bratem część mamy w równych częściach. 2 czerwca 2023 r. wszyscy współwłaściciele sprzedali działkę (siostra taty, Pani brat i Pani).

Prowadzi Pani w Polsce działalność gospodarczą, tj. jest Pani współwłaścicielem przychodni lekarskiej. Przychodnia lekarska nie zajmuje się obrotem nieruchomościami.

Nie wie Pani, czy brat rozpoczął wydatkowanie przychodu ze sprzedaży działki. Wydatkowanie środków, które brat uzyskał ze sprzedaży działki planuje Pani wydać na własne cele mieszkaniowe w przeciągu trzech lat, tj. do końca 2026 r.

W uzupełnieniu z 15 grudnia 2024 r. doprecyzowała Pani, że nie posiada Pani żadnych potwierdzających i wiarygodnych dowodów na to, że Pani brat rozpoczął remont mieszkania. W związku z tym wskazała Pani, że Pani brat nie rozpoczął wydatkowania przychodu uzyskanego ze sprzedaży w 2023 r. działki na własne cele mieszkaniowe.

Mieszkanie w kamienicy, które Pani remontuje, jest Pani faktycznym mieszkaniem. Mieszkała w nim Pani w czasie pobytów w Polsce. Planuje Pani również w nim zamieszkać na stałe po skończeniu remontu i powrocie do kraju. Obecnie mieszkanie nie nadaje się do zamieszkania. Mieszkanie znajduje się w Polsce. Posiada Pani rachunki za kupowane materiały budowlane. Na razie prace wykonuje Pani we własnym zakresie, więc w chwili obecnej nie posiada Pani umów z firmami wykonawczymi.

Mieszkanie, które Pani remontuje jest w bardzo złym stanie technicznym, prace które musi Pani wykonać, aby można było w nim zamieszkać to między innymi: wymiana kilku uszkodzonych (potłuczonych) okien, naprawa uszkodzonych ścian, malowanie ścian i sufitów, renowacja zniszczonych parkietów, naprawa instalacji elektrycznej, wymiana uszkodzonego oświetlenia zamontowanego w suficie, zakup sprzętów AGD takich jak kuchenka, zmywarka, lodówka.

Wydatkowanie środków nastąpi przed upływem 3 lat. Na obecny etapie szacuje Pani, że środki w całości zostaną spożytkowane na remont mieszkania.

Pytania (ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu z 8 grudnia 2024 r.)

Czy podatek, który miał zapłacić Pani brat przechodzi na Panią i czy może Pani skorzystać z ulgi mieszkaniowej, określonej w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, gdyby okazało się, że jest Pani zobowiązana do zapłaty podatku?

Następstwem pozytywnej odpowiedzi na powyższe pytanie jest pytanie:

Czy w tym wypadku przysługującą Pani ulgę mieszkaniową może Pani wykorzystać na remont mieszkania w kamienicy, której jest Pani współwłaścicielem i w ramach umowy najmu posiada Pani w niej mieszkanie, które jest Pani faktycznym mieszkaniem.

Pani stanowisko w sprawie (ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu z 8 grudnia 2024 r.)

Podatek powinna Pani zapłacić zgodnie z art. 97 Ordynacji podatkowej (przejmuje Pani prawa i obowiązki spadkodawcy) i przysługuje Pani ulga mieszkaniowa, którą może Pani wykorzystać na remont ww. mieszkania.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku jest w części prawidłowe i w części nieprawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Według 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. 266 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.

W myśl art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ww. ustawy:

Jednym ze źródeł 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.

Powyższy przepis formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub prawa przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, rodzi obowiązek zapłaty podatku dochodowego.

Tym samym, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości lub ww. praw majątkowych następuje przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie i nie zostaje dokonane w wykonywaniu działalności gospodarczej stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Jednocześnie, na podstawie 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.

Z art. 10 ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że jeżeli nieruchomości lub prawa majątkowe określone przez art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c tej ustawy zostały nabyte w drodze spadku, to ich odpłatne zbycie (dokonane poza działalnością gospodarczą) stanowi przychód podlegający opodatkowaniu, jeżeli nastąpiło ono przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie tej nieruchomości bądź nabycie prawa majątkowego przez spadkodawcę.

Natomiast jeżeli nieruchomość lub prawa majątkowe były nabyte przez spadkodawcę również w drodze spadku, wówczas moment nabycia tej nieruchomości lub praw majątkowych przez spadkodawcę określany jest zgodnie z przepisami kodeksu cywilnego, tj. z chwilą śmierci spadkodawców spadkodawcy.

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.

Warunkiem skorzystania ze zwolnienia od podatku dochodowego dochodu uzyskanego z odpłatnego zbycia nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości i praw majątkowych wymienionych w ustawie jest wydatkowanie otrzymanego przychodu w ustawowym terminie i wyłącznie na cele mieszkaniowe określone w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Z opisu sprawy wynika, że Pani tata wraz ze swoją siostrą odziedziczyli (...) 2012 r. w równych częściach działkę po zmarłej babci. (...) 2018 r., po śmierci taty, odziedziczyła Pani wraz z mamą i bratem jego część w równych częściach. Z kolei (...) 2021 r. po śmierci mamy, odziedziczyła Pani wraz z bratem część mamy w równych częściach. 2 czerwca 2023 r. wszyscy współwłaściciele, tj. Pani, Pani brat oraz siostra Pani taty dokonaliście sprzedaży ww. działki. W (...) 2024 r. zmarł Pani brat i jest Pani jedynym spadkobiercą po jego śmierci.

W pierwszej kolejności wątpliwości Pani budzi kwestia, czy w sytuacji opisanej we wniosku, Pani jako spadkobierca po zmarłym w 2024 r. bracie, jest zobowiązana do zapłaty podatku dochodowego od przychodu uzyskanego ze sprzedaży w 2023 r. udziału w nieruchomości (działce).

Odnosząc się do powyższego wskazuję, że zgodnie z art. 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.):

Obowiązkiem podatkowym jest wynikająca z ustaw podatkowych nieskonkretyzowana powinność przymusowego świadczenia pieniężnego w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w tych ustawach.

W myśl art. 7 § 1 Ordynacji podatkowej:

Podatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej podlegająca na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu.

Oznacza to, że byt prawny podatnika jako osoby fizycznej, na którego przepisy podatkowe nakładają obowiązek podatkowy ustaje z chwilą śmierci.

Według art. 922 § 1 i § 2 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (t. j. Dz. U. z 2024 r. poz. 1061 ze zm.):

Prawa i obowiązki majątkowe zmarłego przechodzą z chwilą jego śmierci na jedną lub kilka osób stosownie do przepisów księgi niniejszej.

Nie należą do spadku prawa i obowiązki zmarłego ściśle związane z jego osobą, jak również prawa, które z chwilą jego śmierci przechodzą na oznaczone osoby niezależnie od tego, czy są one spadkobiercami.

W myśl art. 924 i art. 925 Kodeksu cywilnego:

Spadek otwiera się z chwilą śmierci spadkodawcy.

Spadkobierca nabywa spadek z chwilą otwarcia spadku.

Stosownie do art. 1025 § 1 Kodeksu cywilnego:

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

Na podstawie 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.

Powyższe oznacza, 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. Z kolei postanowienie sądu o stwierdzeniu nabycia spadku lub akt poświadczenia dziedziczenia sporządzony przez notariusza potwierdzają jedynie prawo spadkobiercy do tego spadku od momentu jego otwarcia. Istotny zatem dla podatku dochodowego jest dzień otwarcia spadku, czyli data śmierci spadkodawcy.

Podkreślić należy, że prawa i obowiązki wynikające z przepisów prawa podatkowego nie należą do spadku. Ich sukcesja jest możliwa jedynie na podstawie i w granicach przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa.

Kwestię sukcesji podatkowej reguluje przede wszystkim art. 97 § 1 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym:

Spadkobiercy podatnika, z zastrzeżeniem § 1a, 2 i 2a, przejmują przewidziane w przepisach prawa podatkowego majątkowe prawa i obowiązki spadkodawcy.

Natomiast art. 98 § 1 Ordynacji podatkowej stanowi:

Do odpowiedzialności spadkobierców za zobowiązania podatkowe spadkodawcy stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego o przyjęciu i odrzuceniu spadku oraz o odpowiedzialności za długi spadkowe.

Z powyższego wynika, że spadkobiercy, co do zasady, przejmują majątkowe prawa i obowiązki spadkodawcy. Do praw majątkowych przewidzianych w przepisach prawa podatkowego zaliczyć można np. prawo do zwrotu nadpłaty, prawo do zwrotu podatku, niewykorzystane prawo do rozłożenia zapłaty podatku na raty. Do obowiązków majątkowych z kolei, można zaliczyć: obowiązek zapłaty zaległości podatkowych, zapłaty odsetek za zwłokę itp.

Biorąc powyższe pod uwagę stwierdzam, że obowiązek zapłaty zaległości podatkowych za Pani brata (spadkodawcę) jest prawem majątkowym i podlega dziedziczeniu przez Panią jako spadkobiercę. W rezultacie, to Pani jako spadkobierca jest zobowiązana do zapłaty zaległości podatkowych Pani brata powstałych w wyniku sprzedaży przed upływem 5 lat od dnia nabycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 w związku z art. 10 ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, odziedziczonej działki.

W tym zakresie Pani stanowisko jest prawidłowe.

Wątpliwości Pani dotyczą także kwestii, czy jako spadkobierca po zmarłym bracie będzie miała Pani prawo do skorzystania ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Odnosząc się do powyższego wskazuję, że jak wynika z powołanego powyżej art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e, w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe; udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Powyższe 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. 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.

Wydatki, jakie mogą być uznane za wydatki poniesione na cele, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 zostały wymienione w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Szczegółowe warunki i zastrzeżenia dotyczące zastosowania zwolnienia przedmiotowego zostały również zawarte w art. 21 ust. 25a-30 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W kontekście możliwości zastosowania zwolnienia określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy należy zauważyć, że Pani brat, który zmarł w (...) 2024 r., nie rozpoczął wydatkowania przychodu uzyskanego ze sprzedaży w 2023 r. udziału w nieruchomości (działce) na własne cele mieszkaniowe.

Podkreślam, że przepisy dotyczące sukcesji podatkowej dotyczą tylko i wyłącznie majątkowych praw i obowiązków spadkodawcy, nie odnoszą się natomiast do praw i obowiązków zmarłego ściśle związanych z jego osobą.

W związku z tym należy stwierdzić, że spadkobiercy nie mają prawa do ulg i zwolnień wynikających z przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, które teoretycznie przysługiwałyby spadkodawcy i z których na skutek śmierci spadkodawca nie mógł skorzystać.

Jak stwierdził Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie z 4 listopada 2015 r., sygn. akt I SA/Lu 651/15:

Art. 97 § 1 Ordynacji podatkowej obejmuje swym zakresem prawa majątkowe, jakie są przewidziane w przepisach prawa podatkowego. Chodzi więc o takie prawa,

wynikające z regulacji podatkowych, które za życia zmarłego następnie podatnika kształtowały jego sytuację z punktu widzenia ekonomicznego, a więc przede wszystkim prowadziły do zmniejszenia czy wręcz wyeliminowania obciążenia spadkodawcy podatkiem.

Natomiast, jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyrokach: z 26 listopada 2019 r. sygn. akt I SA/Bd 575/19 oraz z 26 października 2016 r., sygn. akt I SA/Bd 674/16:

Prawo do zwolnienia od podatku dochodowego dochodu ze sprzedaży nieruchomości, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f. stanowi prawo majątkowe. O majątkowym charakterze tego prawa przesądza okoliczność, że w wyniku spełnienia przez podatnika przesłanek faktycznych do nabycia tego prawa podatnik nie ma obowiązku zapłaty zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym. Efektem tego jest pozostanie w majątku podatnika kwoty pieniędzy równej wysokości zobowiązania podatkowego, które byłoby od niego należne, gdyby nie spełnił przesłanek uprawniających do zwolnienia od podatku. W przypadku, gdyby podatnik nie nabył prawa do zwolnienia od podatku jego majątek zostałby umniejszony o kwotę zobowiązania podatkowego. W rezultacie, przedmiotowe zwolnienie niewątpliwie ma charakter majątkowy (...)

Skoro zatem prawo do zwolnienia od podatku dochodowego dochodu ze sprzedaży nieruchomości, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ma wymiar majątkowy, to może podlegać przejęciu przez spadkobiercę na podstawie art. 97 § 1 Ordynacji podatkowej.

Przy czym majątkowy charakter prawa do zwolnienia, nie oznacza, że spadkobierca przejął prawo do wskazanej ulgi. Warunkiem bowiem przejęcia na podstawie art. 97 § 1 Ordynacji podatkowej praw i obowiązków przez spadkobiercę podatnika jest ich istnienie u spadkodawcy.

Jak wskazano na wstępie na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych warunkiem skorzystania ze zwolnienia przewidzianego w art. 21 ust. 1 pkt 131 tej ustawy jest uzyskanie przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych oraz wydatkowanie tego przychodu w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie, na własne cele mieszkaniowe.

Przy czym „zadeklarowanie” korzystania z ulgi mieszkaniowej nie ma wpływu na ocenę, czy podatnik (spadkodawca) nabył to prawo, czy też nie. Istotne jest jedynie faktyczne poniesienie przez niego określonych wydatków. W przypadku, gdy podatnik przed śmiercią wydatkował przychód na własne cele mieszkaniowe, dochód w tej części jest zwolniony z opodatkowania, pod warunkiem spełnienia przesłanek ustawowych, nawet gdy podatnik nie zdążył złożyć zeznania PIT-39.

Nie jest zatem możliwe przejęcie przez spadkobiercę prawa do skorzystania z ulgi mieszkaniowej jeśli spadkodawca nie nabył prawa do tego zwolnienia.

Powyższy pogląd znajduje odzwierciedlenie w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 24 października 2000 r., sygn. akt SK 7/00, w którym Trybunał uznał, że:

Jeżeli można stwierdzić, iż po stronie danego podmiotu istniała już „ekspektatywa maksymalnie ukształtowana”, należy do tej ekspektatywy odnieść podobny reżim ochronny, jaki przysługuje prawom nabytym. Ekspektatywa maksymalnie ukształtowana zachodzi wówczas, gdy spełnione zostały wszystkie zasadnicze przesłanki ustawowe nabycia praw pod rządami danej ustawy. Chodzi zatem o prawa już skonkretyzowane (istniejące) w chwili śmierci podatnika - spadkodawcy, w tym prawo do ulgi lub zwolnienia, a nie trwający dopiero proces realizowania tych praw.

W powołanym wyroku Trybunał Konstytucyjny wyraźnie akcentuje, że chodzi o uprawnienie, które spadkodawca nabył.

Stanowisko to potwierdzają również wyroki m.in.: Naczelnego Sądu Administracyjnego z 30 kwietnia 2015 r., sygn. akt II FSK 848/13; Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z 21 marca 2016 r., sygn. akt I SA/Kr 164/16 oraz z 1 kwietnia 2016 r., sygn. akt I SA/Kr 213/16.

Jak wynika z opisu sprawy oraz uzupełnienia, Pani tata wraz ze swoją siostrą odziedziczyli (...) 2012 r. w równych częściach działkę po zmarłej babci. (...) 2018 r., po śmierci taty, odziedziczyła Pani wraz z mamą i bratem jego część w równych częściach. (...) 2021 r. po śmierci mamy, odziedziczyła Pani wraz z bratem część mamy w równych częściach. 2 czerwca 2023 r. wszyscy współwłaściciele, tj. Pani, Pani brat oraz siostra Pani taty dokonaliście sprzedaży działki. W (...) 2024 r. zmarł Pani brat i jest Pani jedynym spadkobiercą po jego śmierci. Nie posiada Pani żadnych potwierdzających i wiarygodnych dowodów na to, że Pani brat rozpoczął remont mieszkania. W związku z tym wskazała Pani, że Pani brat nie rozpoczął wydatkowania przychodu uzyskanego ze sprzedaży w 2023 r. działki na własne cele mieszkaniowe.

Wobec powyższego, w przypadku odpłatnego zbycia udziału w nieruchomości (działce) przez Pani brata nie zostały przez niego spełnione warunki wynikające z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przed śmiercią Pani brat nie wydatkował bowiem przychodu uzyskanego ze zbycia udziału w nieruchomości (działce) na własne cele mieszkaniowe.

Jak wskazałem powyżej, samo „zadeklarowanie” korzystania z ulgi mieszkaniowej nie ma wpływu na ocenę, czy podatnik nabył to prawo, czy nie. Istotne jest jedynie faktyczne poniesienie przez spadkodawcę określonych wydatków. W przypadku, gdy spadkodawca przed śmiercią wydatkował przychód na własne cele mieszkaniowe, dochód w tej części jest zwolniony z opodatkowania, pod warunkiem spełnienia przesłanek ustawowych.

Skoro zatem Pani brat nie spełnił warunków do zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, to jego uprawnienia wynikające z powyższego zwolnienia nie mogą zostać przeniesione na Panią jako spadkobiercę.

W konsekwencji, jako spadkobierca po zmarłym bracie nie może Pani skorzystać z uprawnienia do zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Wobec tego Pani stanowisko w tym zakresie jest nieprawidłowe.

Z tej przyczyny nie udzielam odpowiedzi na pytanie drugie dotyczące możliwości wydatkowania przychodu uzyskanego przez Pani brata ze zbycia w 2023 r. udziału w nieruchomości (działce) na własne cele mieszkaniowe (remont mieszkania w kamienicy, której jest Pani współwłaścicielem i w ramach umowy najmu posiada Pani w niej mieszkanie), gdyż uwarunkowane one było pozytywną oceną Pani stanowiska w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. tzw. „ulgi mieszkaniowej”.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Panią i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia.

Zaznaczam również, że procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego czy kontrolnego. Wydając interpretację indywidualną w trybie art. 14b ustawy Ordynacja podatkowa, opieram się wyłącznie na opisie stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego podanym we wniosku – nie prowadzę postępowania dowodowego. Przy wydawaniu tej 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.

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 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 2024 r. poz. 935; 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.).