

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	465413
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2021-10-26T08:53:23.520
Tytuł (teza):	Możliwość skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego - własne cele mieszkaniowe.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2021-10-22T11:43:09.719
Sygnatura:	0113-KDIPT2-2.4011.721.2021.3.MK
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe • prace-prace remontowe
Przepis:	• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3 • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21 • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1 • [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 • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 25-pkt 1
Zagadnienie:	• Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych • Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe. • Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku dochodowego. • Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku

dochodowego.-Sprzedaż nieruchomości i praw majątkowych.

Załączniki: brak

Treść:

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r., poz. 1540, z późn. zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawczyni przedstawione we wniosku z dnia 18 lipca 2021 r. (data wpływu 18 lipca 2021 r.), uzupełnionym pismem z dnia 5 października 2021 r. (data wpływu 5 października 2021 r.), o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości zastosowania zwolnienia od podatku wskazanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w związku z wydatkowaniem przychodu na:

- zakup materiałów budowlanych i usług budowlanych i montażowych związanych z remontem lokalu mieszkalnego – **jest prawidłowe,**
- zakup i montaż rolet wewnętrznych (żaluzji plisowanych) – **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 18 lipca 2021 r. wpłynął do Organu podatkowego ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego.

We wniosku i jego uzupełnieniu przedstawiono następujący stan faktyczny:

W dniu 28 czerwca 2019 r. Wnioskodawczyni wraz z mężem dokonali odpłatnego zbycia nieruchomości, tj. stanowiącego odrębną własność lokalu mieszkalnego przed upływem 5 lat od jego nabycia. Natomiast w dniu 26 czerwca 2019 r. małżonkowie podpisali umowę o budowę lokalu mieszkalnego. Lokal mieszkalny został im przekazany w dniu 12 marca 2021 r. w stanie deweloperskim. Akt notarialny został podpisany w dniu 13 lipca 2021 r. Do remontu lokalu mieszkalnego, odebranego w stanie deweloperskim, zostały zakupione następujące towary: kaloryfery, emulsje, listwy aluminiowe, oprawy led do sufitu podwieszanego w łazience, listwy przypodłogowe, kleje montażowe, łączniki do gniazdka elektrycznego, gres, drzwi wewnętrzne, kołki montażowe, zestaw podtynkowy prysznicowy z deszczownicą, łączniki, uszczelki, wąż prysznicowy, zaprawa klejowa, opaski, zawory, syfon umywalki, korek klik do umywalki, syfon pralki, odbojniki montażowe drzwiowe, zestaw przyłączeniowo-montujący WC, płyty budowlane, wsporniki, kolanka, rury, uszczelki redukcyjne, tynk, gips, akryl, klej, przewody elektryczne, profile, płyta osb, kanał płaski, piana, włącznik przelotowy, gniazdka, ramki, czujnik ruchu montażowy do oświetlenia, panele podłogowe wraz z folią paroizolacyjną z podkładem pod panele, zestaw wc do zabudowy, odpływ podtynkowy liniowy, gładź, fugi, silikon, grunty, kleje montażowe, akryl, bateria kuchenna, wylewka betonowa, redukcje, kolano białe, zawory, płyty gipsowe zwykłe, gotowa masa szpachlowa, żaluzje plisowane, umywalka, puszka P/T, szybkozłączki, zlew jednokomorowy, miska WC, haczyki na ręczniki, armatura łazienkowa,

oraz inne towary niezbędne do zamontowania i przeprowadzenia remontu. Z uwagi na wielość tych towarów niemożliwe jest jednostkowe ich wyliczenie, jednak ich zakup został udokumentowany na fakturach VAT. Do rzeczonoego remontu zostały zakupione również usługi remontowo-wykończeniowe w lokalu mieszkalnym potwierdzone fakturami:

- nr ... oraz ... na wykonanie mebli: zabudowy kuchni, przedpokoju (szafa zabudowana), zabudowy łazienkowej wraz z szafką pod umywalkę, które są przymocowane na stałe do ścian,
- budowlane (faktura nr ...),
- montaż klimatyzacji (faktura ... oraz ...),
- montaż kabiny prysznicowej (faktura ...),
- montaż paneli oraz listew przypodłogowych (faktury ...),
- montaż rolet wewnętrznych (faktura ...).

Koszt aktu notarialnego wraz z opłatą sądową oraz podatkiem od czynności cywilnoprawnych dokumentuje faktura

Wydatki poczynione na rzeczony remont zostały poniesione ze środków uzyskanych ze sprzedaży lokalu mieszkalnego w okresie od 2019 do 2021 r. Wnioskodawczyni dysponuje fakturami na wyżej wymienione towary oraz usługi, które były niezbędne do przeprowadzenia remontu.

W uzupełnieniu wniosku Wnioskodawczyni wskazała, że nieruchomość, która została sprzedana, była zakupiona w dniu 28 grudnia 2018 r. i jest położona przy ul. ... w Odpłatne zbycie przedmiotowej nieruchomości nie nastąpiło w wykonywaniu działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5a pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. Stan prawny nabytego lokalu mieszkalnego - odrębna własność lokalu, adres: ul. ..., ... Nie cały przychód uzyskany z odpłatnego zbycia w 2019 r. lokalu mieszkalnego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe. Nabyty lokal mieszkalny nie jest udostępniany osobom trzecim odpłatnie lub nieodpłatnie. W nabytym lokalu mieszkalnym Wnioskodawczyni zamierza mieszkać oraz realizować w nim własne cele mieszkaniowe. Zamontowana klimatyzacja może pełnić również funkcję grzewczą (posiada taką możliwość). Prace remontowe zostały już zakończone (przed dniem 31 grudnia 2022 r.)

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie (ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu wniosku):

Czy wydatki przedstawione powyżej na remont zakupionego lokalu mieszkalnego mogą być zakwalifikowane jako wydatki poniesione na własne cele mieszkaniowe na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, oraz czy wydatki na opłatę notarialną wraz z opłatą sądową oraz podatkiem od czynności cywilnoprawnych można zaliczyć do wydatków na własne cele mieszkaniowe, zgodnie z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. b) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Niniejsza interpretacja dotyczy możliwości zastosowania zwolnienia od podatku wskazanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w związku z wydatkowaniem przychodu na własne cele mieszkaniowe obejmujące wydatki remontowe i wykończeniowe, z wyłączeniem wydatków na zakup oświetlenia LED i zabudowy kuchni, przedpokoju (szafa zabudowana), zabudowy łazienkowej wraz z szafką pod umywalkę, gdyż w związku z interpretacją ogólną Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 13 października 2021 r., Nr DD2.

8202.4.2020, w sprawie stosowania zwolnienia określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w związku z kwalifikacją niektórych wydatków poniesionych na remont i wykończenie nieruchomości jako wydatków stanowiących realizację celu mieszkaniowego, w tym zakresie zostanie wydane odrębne rozstrzygnięcie.

Zdaniem Wnioskodawczyni, zgodnie z zapisami ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, od dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości - jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i określonych praw majątkowych przed upływem pięciu lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, podatek dochodowy wynosi 19% podstawy obliczenia podatku. Jednak od powyższej zasady ustawodawca przewidział zwolnienie uregulowane w przepisie rzeczonyj ustawy - w art. 21 ust. 1 pkt 131 stanowiącym, że dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, 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 wolne są od podatku dochodowego.

W ocenie Wnioskodawczyni powyższe oznaczają, że wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości, które zostały wydatkowane na własne cele mieszkaniowe, do których zalicza się poniesione przez nią wydatki na zakup wszystkich wymienionych towarów oraz usług, które były niezbędne do wykończenia mieszkania zakupionego w stanie deweloperskim. Także wydatki związane z nabyciem mieszkania, takie jak opłaty notarialne, podatek od czynności cywilnoprawnych oraz opłata sądowa, są wydatkami mieszczącymi się w katalogu zawartym w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. b) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zgodnie z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. b) ww. ustawy, za wydatki poniesione na własne cele mieszkaniowe uważa się m.in. nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu. Z wykładni językowej przedmiotowego przepisu wynika, że zwolnieniem objęta jest nie tylko cena zakupu (nabycia), lecz także inne wydatki związane z nabyciem lokalu mieszkalnego, do których zaliczyć można m.in. opłatę notarialną czy za założenie księgi wieczystej. Przepis wyraźnie mówi o wydatkach poniesionych „na nabycie” lokalu mieszkalnego, nie ogranicza zatem ww. zwolnienia tylko do ceny zakupu mieszkania.

Oznacza to, że wydatki w postaci opłaty notarialnej, podatku od czynności cywilnoprawnych oraz opłaty sądowej, poniesione przy nabyciu mieszkania, mogą stanowić wydatki na własne cele mieszkaniowe.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawczyni w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego w zakresie możliwości zastosowania zwolnienia od podatku wskazanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w związku z wydatkowaniem przychodu na:

- zakup materiałów budowlanych i usług budowlanych i montażowych związanych z remontem lokalu mieszkalnego – **jest prawidłowe**,
- zakup i montaż rolet wewnętrznych (żaluzji plisowanych) – **jest nieprawidłowe**.

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2019 r., poz. 1387, z późn. zm.), opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

Stosownie do treści 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 wykonywaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a)-c) – przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

Powyższy przepis formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub praw wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ww. ustawy, przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, skutkuje wystąpieniem przychodu.

Z treści wniosku wynika, że w dniu 28 grudnia 2018 r. Wnioskodawczyni wraz z mężem zakupiła lokal mieszkalny stanowiący odrębną własność. W dniu 28 czerwca 2019 r. małżonkowie dokonali jego odpłatnego zbycia. Dokonane odpłatne zbycie lokalu mieszkalnego nie nastąpiło w wykonywaniu działalności gospodarczej w rozumieniu przepisu art. 5a pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W świetle powyższego stwierdzić należy, że sprzedaż w czerwcu 2019 r. przez Wnioskodawczynię lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną własność, nabytego w grudniu 2018 r., dokonana przed upływem 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie, stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) 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 treści 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.

Przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości, co wynika z treści art. 19 ust. 1 ww. ustawy, jest jej 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 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 odpłatne zbycie mogło dojść do skutku (wszystkie niezbędne wydatki bezpośrednio związane z tą czynnością).

Pomiędzy tymi wydatkami a dokonaniem odpłatnym zbyciem musi istnieć związek przyczynowo-skutkowy. Koszty te nie są kosztami nabycia, lecz jako koszty odpłatnego zbycia pomniejszają przychód.

Nie należy ich jednak utożsamiać z kosztami uzyskania przychodu, których zasady ustalania uregulowane zostały w sposób szczególny w art. 22 ust. 6c i 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w zależności od tego, czy zbywaną nieruchomość lub prawo nabyto odpłatnie, czy nieodpłatnie.

Zgodnie z 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.

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 (art. 22 ust. 6e ww. ustawy).

Dochód ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 tej ustawy – może jednak zostać objęty zwolnieniem z opodatkowania przy spełnieniu warunków określonych w tym przepisie. Norma ta stanowi, że wolne od podatku 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 poczyniony od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe; udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Dochód zwolniony należy obliczyć według następującego wzoru:

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

gdzie:

D – dochód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa,

W – wydatki poniesione na cele mieszkaniowe,

P – przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa.

Należy wyjaśnić, że powyższe zwolnienie obejmuje więc 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.

Tym samym, aby dochód z tytułu sprzedaży nieruchomości był w całości zwolniony z podatku dochodowego, cały przychód ze zbytej w 2019 r. nieruchomości musi być wydatkowany na własne cele mieszkaniowe, wymienione w przepisie art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie później niż do dnia 31 grudnia 2022 r.

Stosownie do art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, za wydatki poniesione na cele, o których mowa w art. 21 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. W myśl art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, 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.

Zgodnie natomiast z art. 21 ust. 28 ww. ustawy, za wydatki, o których mowa w ust. 25, nie uważa się wydatków poniesionych na:

- a) nabycie gruntu lub udziału w gruncie, prawa wieczystego użytkowania gruntu lub udziału w takim prawie, budynku, jego części lub udziału w budynku, lub
 - b) budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę, adaptację lub remont budynku albo jego części
- przeznaczonych na cele rekreacyjne.

Biorąc pod uwagę powyższe uregulowania prawne wskazać należy, że ustawodawca uzależnia skorzystanie ze zwolnienia wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych od wydatkowania przez podatnika w ściśle określonym czasie środków uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ww. ustawy na realizację własnego celu mieszkaniowego.

Ustawodawca w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiuje pojęcia „własne cele mieszkaniowe” aczkolwiek przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy, dopisując to wyrażenie, w sposób niebudzący wątpliwości podkreślił, że celem nadrzędnym jest zwolnienie tylko dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i wymienionych praw majątkowych, w związku z wydatkowaniem przychodu z ww. tytułu na zaspokojenie „własnych celów

mieszkaniowych". „Własne cele mieszkaniowe” w takim przypadku należy rozumieć jednoznacznie zgodnie z wykładnią literalną. Termin „własne cele mieszkaniowe” należy rozpatrywać w powiązaniu z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, który wymienia wydatki uprawniające do zwolnienia z opodatkowania uzyskanego dochodu.

Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne”, świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia dopisując ten przymiotnik, przesądził, że celem nadrzędnym jest możliwość uwzględnienia przy obliczaniu dochodu zwolnionego z opodatkowania tylko takich wydatków, które poniesione zostały na zaspokojenie „własnych” potrzeb mieszkaniowych podatnika i nie może służyć ani realizacji celów mieszkaniowych innych osób, ani uniknięciu opodatkowania poprzez dokonanie wydatku.

Ponadto należy podkreślić, że norma prawna statuująca zwolnienie podatkowe, a więc mająca charakter wyjątku, odstępstwa od zasady powszechności opodatkowania, musi być interpretowana ściśle, gdyż niedopuszczalne jest stosowanie przy jej interpretacji wykładni rozszerzającej. Zgodnie z konstrukcją i systematyką ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, wszelkie ulgi i zwolnienia podatkowe stanowią wyjątek od generalnej zasady powszechności opodatkowania wyrażonej w art. 9 ust. 1 tej ustawy. Oznacza to, że wszelkie odstępstwa od tej zasady, muszą bezwzględnie wynikać z przepisów prawa i być interpretowane ściśle z jego literą. W związku z tym, tylko wydatkowanie środków uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości – w terminie i na cele wskazane w art. 21 ust. 1 pkt 131, a szczegółowo opisane w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, pozwala na zastosowanie rozpatrywanego zwolnienia.

Z powyższych przepisów wynika, że podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest fakt wydatkowania przychodu uzyskanego z odpłatnego zbycia nieruchomości i określonych praw majątkowych na cele mieszkaniowe wskazane m.in. w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) tej ustawy, tj. na remont własnego lokalu mieszkalnego.

Zauważyć również należy, że ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiuje „remontu”. Dla wyjaśnienia tego pojęcia, należy odnieść się do jego znaczenia funkcjonującego w języku powszechnym. I tak, „remont” to „doprowadzenie jakiegoś budynku lub urządzenia do stanu używalności; naprawa, odnawianie (czegoś)”.

Synonimami tego pojęcia są m.in. „naprawa, przebudowa, odrestaurowanie, modernizacja”.

Pojęcie remontu zostało zdefiniowane w art. 3 pkt 8 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2020 r., poz. 1333, z późn. zm.) jako „wykonywanie w istniejącym obiekcie budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a niestanowiących bieżącej konserwacji, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych niż użyto w stanie pierwotnym”. Niemniej jednak, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie odwołuje się do tego przepisu. Tym samym, definicja „remontu” funkcjonująca na gruncie Prawa budowlanego nie może być wprost przenoszona na grunt omawianej ustawy podatkowej. Może być natomiast uwzględniona jako jeden z elementów służących ustaleniu znaczenia pojęcia „remontu” dla celów podatku dochodowego od osób fizycznych.

Za „remont” lokalu mieszkalnego (budynku mieszkalnego), o którym mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych należy więc uznać prace dotyczące tego lokalu lub budynku jako nieruchomości i jej części składowych (tj.

wszystkiego, co nie może być odłączone od lokalu bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego), służące utrzymaniu lokalu (budynku) we właściwym stanie, doprowadzeniu go do pożądanej zdolności użytkowej, modernizacji jego elementów składowych. „Remontem” w rozumieniu omawianego przepisu jest również tzw. wykończenie lokalu mieszkalnego, a więc prace służące doprowadzeniu do jego zdolności użytkowej. W każdym przypadku remont dotyczy „materii” lokalu mieszkalnego, a więc jego ścian, podłóg, sufitu, okien, drzwi, wyposażenia technicznego takiego jak instalacje: wodna, kanalizacyjna, elektryczna, grzewcza, gazowa bądź innych elementów trwale połączonych konstrukcyjnie z elementami budowlanymi lokalu.

Przenosząc to na grunt analizowanej sprawy należy stwierdzić, że wydatki poniesione przez Wnioskodawczynię na zakupione do wykończenia lokalu mieszkalnego: kaloryfery, emulsje, listwy aluminiowe, oprawy led do sufitu podwieszanego w łazience, listwy przypodłogowe, kleje montażowe, łączniki do gniazdka elektrycznego, gres, drzwi wewnętrzne, kołki montażowe, zestaw podtynkowy prysznicowy z deszczownicą, łączniki, uszczelki, wąż prysznicowy, zaprawę klejową, opaski, zawory, syfon umywalki, korek klik do umywalki, syfon pralki, odbojniki montażowe drzwiowe, zestaw przyłączeniowo-montujący WC, płyty budowlane, wsporniki, kolanka, rury, uszczelki redukcyjne, tynk, gips, akryl, klej, przewody elektryczne, profile, płytę osb, kanał płaski, pianę, włącznik przelotowy, gniazdka, ramki, czujnik ruchu montażowy do oświetlenia, panele podłogowe wraz z folią paroizolacyjną z podkładem pod panele, zestaw wc do zabudowy, odpływ podtynkowy liniowy, gładź, fugi, silikon, grunty, kleje montażowe, akryl, baterię kuchenna, wylewkę betonową, redukcje, kolano białe, zawory, płyty gipsowe zwykłe, gotową masę szpachlową, umywalkę, puszkę P/T, szybkozłączki, zlew jednokomorowy, miskę WC, haczyki na ręczniki, armaturę łazienkową, jak również usługi remontowo-wykończeniowe w lokalu mieszkalnym potwierdzone fakturami VAT, obejmujące: wykonanie mebli (zabudowy kuchni, przedpokoju - szafa zabudowana, zabudowy łazienkowej wraz z szafką pod umywalkę, które są przymocowane na stałe do ścian), usługi budowlane, montaż klimatyzacji, montaż kabiny prysznicowej, montaż paneli oraz listew przypodłogowych, są wydatkami uprawniające do zwolnienia od podatku przewidzianego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Również wydatki związane z opłatami notarialnymi, opłatą sądową oraz podatkiem od czynności cywilnoprawnych, które poniesione zostały w związku z nabyciem przedmiotowej nieruchomości, stanowią wydatki na cele mieszkaniowe, uprawniające do zwolnienia od podatku przewidzianego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Natomiast wydatków poniesionych na zakup i montaż rolet wewnętrznych (żaluzji plisowanych) nie sposób zakwalifikować do wydatków na remont lokalu mieszkalnego, są to bowiem wydatki na wyposażenie tego lokalu. Wobec powyższego wydatki poniesione na te cele nie mieszczą się w katalogu wydatków wymienionych w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a zatem nie uprawniają do zastosowania ww. zwolnienia.

Ponadto, w związku z twierdzeniem Wnioskodawczyni, że nie cały przychód zostanie wydatkowany na własne cele mieszkaniowe Wnioskodawczyni, wskazać należy, że zwolnienie określone w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych będzie obejmowało taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości, jaka proporcjonalnie będzie

odpowiadała udziałowi wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w osiągniętym z odpłatnego zbycia przychodzie. Natomiast, pozostała część przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości, niewydatkowana przez Wnioskodawczynię na Jej własne cele mieszkaniowe, będzie stanowić podstawę wyliczenia dochodu podlegającego opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym na zasadach określonych w art. 30e ww. ustawy.

Podkreślić należy, że procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego, czy kontrolnego. Organ wydający interpretacje opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku – nie prowadzi postępowania dowodowego. Zgodnie z art. 14b § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r., poz. 1540, z późn. zm.), składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Organ podatkowy jest ściśle związany przedstawionym we wniosku stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego). Zainteresowany ponosi ryzyko związane z ewentualnym błędnym lub nieprecyzyjnym przedstawieniem we wniosku opisu stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego).

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, o ile rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie z opisem podanym przez Wnioskodawczynię w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu opisu sprawy przedstawionego we wniosku, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność. Niniejsza interpretacja jest wiążąca dla Wnioskodawczyni jako osoby występującej z wnioskiem, natomiast nie dotyczy innych współwłaścicieli nieruchomości (męża Wnioskodawczyni). Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawczynię i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

Zgodnie z art. 14na § 1 ustawy Ordynacja podatkowa przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących 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.

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 (art. 14na § 2 ustawy Ordynacja podatkowa).

Powyższe unormowania należy odczytywać łącznie z przepisami art. 33 ustawy z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r., poz. 2193, z późn. zm.), wprowadzającymi regulacje intertemporalne.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w ..., za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami

administracyjnymi – Dz. U. z 2019 r., poz. 2325, z późn. zm.). Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 § 1 ww. ustawy) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała, lub drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 54 § 1a ww. ustawy), w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy). W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

W przypadku wnoszenia skargi w okresie obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego i stanu epidemii jako najwłaściwszy proponuje się kontakt z wykorzystaniem systemu teleinformatycznego ePUAP.