

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	471736
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2021-12-01T08:27:01.157
Tytuł (teza):	Możliwość skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego - własne cele mieszkaniowe.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2021-11-29T13:40:06.934
Sygnatura:	0113-KDIPT2-2.4011.845.2021.2.MK
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe • zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe
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 15 sierpnia 2021 r. (data wpływu 17 sierpnia 2021 r.), uzupełnionym pismem z dnia 14 listopada 2021 r. (data wpływu 17 listopada 2021 r.), o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego – **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 17 sierpnia 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.

Wniosek nie spełniał wymogów określonych w art. 14b § 3 i art. 14f § 1-2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r., poz. 1540, z późn. zm.), w związku z powyższym pismem z dnia 5 listopada 2021 r., Nr 0113-KD IPT2-2.4011.845.2021.1.MK, wezwano Wnioskodawczynię, na podstawie art. 13 § 2a, art. 169 § 1-2 w zw. z art. 14h ustawy Ordynacja podatkowa, do jego uzupełnienia w terminie 7 dni od dnia doręczenia wezwania, pod rygorem pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia.

Wezwanie wysłane zostało za pośrednictwem poczty w dniu 5 listopada 2021 r. (skutecznie doręczone w dniu 10 listopada 2021 r.). W dniu 17 listopada 2021 r. wpłynęło uzupełnienie wniosku (data nadania 16 listopada 2021 r.).

We wniosku i jego uzupełnieniu przedstawiono następujący stan faktyczny:

W dniu 22 października 2018 r. Wnioskodawczyni dokonała sprzedaży swojej części domu rodzinnego, położonego w ..., za kwotę 200 000 zł. Z tego domu Wnioskodawczyni zabrała swoją mamę ..., do domu męża Wnioskodawczyni ... w Wnioskodawczyni z mężem posiadają rozdzielną majątkową, a dom, w którym mieszkają, należy tylko do męża. Wnioskodawczyni zaczęła szukać lokalu mieszkalnego w Znalazła lokal z ogrodem, garażem, na terenie zamkniętym, w otoczeniu zieleni i z pobliskim placem zabaw.

W dniu 5 lutego 2019 r. Wnioskodawczyni nabyła lokal mieszkalny za 110 000 zł, położony w ... przy ul. Lokal nabyła wyłącznie dla celów prywatnych, nie pod wynajem, lecz jako zabezpieczenie na przyszłość. Po paru miesiącach remontów i inwestycji, pojawiły się problemy w postaci występującej w lokalu wilgoci pod regipsami. Lokal jest położony na najwyższym piętrze. Wnioskodawczyni zatrzymała remont. Jako dziecko, Wnioskodawczyni chorowała na astmę bronchitową, więc decyzja była szybka, że mieszkanie musi sprzedać. W dniu 29 sierpnia 2019 r. Wnioskodawczyni sprzedała ten lokal za kwotę 200 000 zł. Kupującego nie odstraszyła wilgoć, która mogła nawracać; stwierdził, że poradzi sobie z nią. Wnioskodawczyni rozpoczęła ponowne poszukiwanie mieszkania.

Wnioskodawczyni w Internecie natrafiła na ogłoszenie o mieszkaniu nad morzem, które wzbudziło Jej zainteresowanie ze względu na położenie i cenę.

W dniu 30 czerwca 2020 r. Wnioskodawczyni nabyła lokal mieszkalny położony w ... przy ul. ..., za kwotę 185 000 zł. Do tej pory Wnioskodawczyni dokonała tam częściowego remontu, co nie przeszkadza Jej w tym, żeby tam przebywać w każdy wolny weekend, czasami dwa razy w miesiącu. Wnioskodawczyni była tam na święta, w Nowy Rok, jak i długie wakacje, zarówno tuż po kupnie, jak i w tym roku. Jest to najlepsze miejsce, o jakim Wnioskodawczyni mogła marzyć, tam wypoczywa, leczy nerwy i płuca. Jest to dla Niej lokal mieszkalny tylko na Jej potrzeby. Nie będzie nikomu wynajmowany. Wnioskodawczyni ma z mężem ... rozdzielną majątkową od dnia 10 września 2010 r. Zakup lokalu mieszkalnego to najlepsza inwestycja na starość i pełny wypoczynek.

W uzupełnieniu wniosku Wnioskodawczyni wskazała, że nigdy nie prowadziła działalności gospodarczej w zakresie obrotu nieruchomościami. Obecnie nie prowadzi żadnej działalności gospodarczej.

Zakup lokalu mieszkalnego, położonego w ... przy ul. ..., był dokonany na własne cele mieszkaniowe, na potrzeby Wnioskodawczyni i Jej mamy, z własnych środków finansowych uzyskanych ze sprzedaży części domu rodzinnego, należącej do Wnioskodawczyni. Mieszkanie to zostało jednak sprzedane za 200 000 zł po dokonaniu częściowego remontu, ze względu na zbyt duży zakres prac remontowych potrzebnych tam do wykonania.

Wnioskodawczyni dokonała zakupu lokalu mieszkalnego za kwotę 185 000 zł, położonego w ... przy ul. ..., z przeznaczeniem na własne cele mieszkaniowe. Wnioskodawczyni jest jedyną właścicielką lokalu stanowiącego odrębną własność. Wnioskodawczyni dokonała już częściowych remontów, na co posiada faktury VAT. Prace objęły częściowe odgrzybianie, likwidację wilgoci, wymianę podłóg, mebli, częściową wymianę ogrzewania. Pozostało jeszcze wiele prac do wykonania, jak wymiana całości ogrzewania wraz z nowym piecem na gaz, ale Wnioskodawczyni musi to odłożyć na późniejszy czas z uwagi na brak pieniędzy. Lokal nadaje się już do zamieszkania, więc Wnioskodawczyni bywa tam z rodziną bardzo często; co miesiąc na kilka wolnych od pracy dni, na wakacje, święta, sylwestra, ferie, a nawet teraz Wnioskodawczyni przebywa w tym lokalu w dniach 10-14 listopada 2021 r.

Lokal mieszkalny w ... jest ostoją Wnioskodawczyni, gdzie przebywa kiedy tylko może i chce, nie mieszka wtedy po kimś w obecnym czasie covidowym, pandemicznym.

Wnioskodawczyni tam wypoczywa, leczy nerwy i drogi oddechowe. Jest szczęśliwa i spokojna, nie zamierza nikomu wynajmować tego lokalu.

Kończąc, do rozliczenia w tym roku Wnioskodawczyni spełnia przesłankę wydatkowania przychodu w terminie trzech lat od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło zbycie. Opisała również, jak wydatkowała przychód z odpłatnego zbycia na Jej własne cele mieszkaniowe oraz poinformowała, że posiada dokumenty na wydatkowanie przychodu uzyskanego ze zbycia nieruchomości.

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

1. Czy przychód z odpłatnego zbycia lokalu przeznaczonego na własne cele mieszkaniowe, położonego w ... przy ul. ..., podlega w całości opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym?
2. Czy dochód uzyskany ze sprzedaży lokalu mieszkalnego położonego w ... przy ul. ..., wydatkowany na własne cele mieszkaniowe (zakup lokalu mieszkalnego w ... przy ul. ...), spełniający wszystkie przesłanki zwolnienia z opodatkowania, będzie mógł skorzystać z ulgi podatkowej od podatku dochodowego?

Zdaniem Wnioskodawczyni, przychód uzyskany ze sprzedaży lokalu mieszkalnego, położonego w ... przy ul. ..., dalej przeznaczony na zakup lokalu mieszkalnego na użytek własny, położonego w ... przy ul. ..., będzie korzystał ze zwolnienia (ulgi podatkowej) w podatku dochodowym, gdyż poczynając od gotówki ze sprzedaży domu rodzinnego, zakupione lokale mieszkalne, nie zmieniły swego przeznaczenia i dalej są na użytek własny, na własne potrzeby.

Zdaniem Wnioskodawczyni, przedstawionym w uzupełnieniu wniosku, zgodnie z 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 ww. ustawy, w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości, jeżeli spełni się przesłanki, które Wnioskodawczyni spełniła, a mianowicie:

- 1) wydatkowane są przychody w terminie trzech lat od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło zbycie,
- 2) wydatkowany przychód z odpłatnego zbycia jest przeznaczony na własne cele mieszkaniowe,
- 3) udokumentuje się wydatkowanie przychodu uzyskanego ze zbycia nieruchomości.

Wszystkie te wymagania Wnioskodawczyni spełniła i wierzy, że otrzyma pozytywną decyzję o zwolnieniu z opodatkowania dochodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawczyni w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.

Na podstawie art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2020 r., poz. 1426, 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.

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 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.

Przytoczony przepis formułuje generalną zasadę, zgodnie z którą 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 źródło przychodu. Tym samym, 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.

Wobec powyższego, odpłatne zbycie nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości i praw majątkowych stanowi źródło przychodu podlegające opodatkowaniu, jeżeli zbycie to ma miejsce przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie i nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej.

Zatem, w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ww. ustawy, decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych uzyskanego z tego tytułu dochodu ma moment i sposób ich nabycia.

Z przedstawionego opisu stanu faktycznego wynika, że w dniu 5 lutego 2019 r.

Wnioskodawczyni nabyła lokal mieszkalny za 110 000 zł. W dniu 29 sierpnia 2019 r.

Wnioskodawczyni sprzedała ten lokal za kwotę 200 000 zł.

W dniu 30 czerwca 2020 r. Wnioskodawczyni nabyła lokal mieszkalny za kwotę 185 000 zł.

Wnioskodawczyni dokonała zakupu ww. lokalu mieszkalnego z przeznaczeniem na własne cele mieszkaniowe. Wnioskodawczyni jest jedyną właścicielką lokalu stanowiącego odrębną własność. Wnioskodawczyni dokonała już częściowych remontów, na co posiada faktury VAT. Prace objęły częściowe odgrzybianie, likwidację wilgoci, wymianę podłóg, mebli, częściową wymianę ogrzewania. Pozostało jeszcze wiele prac do wykonania, jak wymiana całości ogrzewania wraz z nowym piecem na gaz, ale Wnioskodawczyni musi to odłożyć na późniejszy czas z uwagi na brak pieniędzy. Lokal nadaje się już do zamieszkania.

Biorąc powyższe pod uwagę i dokonując oceny skutków prawnych przedstawionego stanu faktycznego należy uznać, że odpłatne zbycie w sierpniu 2019 r. lokalu mieszkalnego nabytego w lutym 2019 r., stanowi dla Wnioskodawczyni źródło przychodu, w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, bowiem odpłatne zbycie ww. lokalu nastąpiło przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jego nabycie, w związku z tym podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Wątpliwość Wnioskodawczyni budzi kwestia, czy przeznaczenie środków uzyskanych ze sprzedaży lokalu mieszkalnego w ... na zakup lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną własność, położonego w ..., będzie spełniało warunki do zwolnienia z opodatkowania na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wskazać należy, że w myśl art. 30e ust. 1 tej ustawy, 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.

Przy czym, w myśl 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 (sprzedaży) nie zostało przez ustawodawcę zdefiniowane w ustawie, należy zatem stosować językowe rozumienie tego wyrażenia, zgodnie z którym za koszty sprzedaży nieruchomości lub praw majątkowych uważa się wszystkie wydatki poniesione przez sprzedającego, które są konieczne, aby transakcja sprzedaży mogła dojść do skutku (wszystkie niezbędne wydatki bezpośrednio związane z tą czynnością).

Do wydatków takich można zaliczyć przykładowo koszty wyceny nieruchomości przez rzeczoznawcę majątkowego, prowizje pośredników w sprzedaży nieruchomości, koszty ogłoszeń w prasie, koszty biura pośrednictwa obrotu nieruchomościami, wydatki związane ze sporządzeniem przez notariusza umowy cywilnoprawnej, koszty i opłaty sądowe, koszt uzyskania wypisu z ksiąg wieczystych itp. Koszty te – jako koszty odpłatnego zbycia – pomniejszają przychód. Pomiedzy tymi wydatkami a dokonanym odpłatnym zbyciem musi istnieć zatem związek przyczynowo-skutkowy. Nie należy ich jednak utożsamiać z kosztami uzyskania przychodu, zasady ustalania których 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).

W świetle art. 30e ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, 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.

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 (art. 30e ust. 5 ww. ustawy).

Wskazać należy, że w myśl przepisu 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.

Należy wyjaśnić, że 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.

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.

Podkreślić należy, że 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.

Tym samym, aby dochód z tytułu sprzedaży nieruchomości był w całości zwolniony z podatku dochodowego, cały przychód ze zbytej nieruchomości musi być wydatkowany na własne cele mieszkaniowe, wymienione w przepisie art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie.

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

Zgodnie zatem z 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.

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 własny 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.

Podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w stosunku do dochodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych jest fakt wydatkowania przychodu z odpłatnego zbycia, poczynwszy od dnia sprzedaży i nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiła sprzedaż, wyłącznie na enumeratywnie wskazane w ustawie cele mieszkaniowe. Zawarty w art. 21 ust. 25 pkt 1-3 ww. ustawy, katalog wydatków uprawniających do zwolnienia ma charakter zamknięty i w związku z tym, tylko wydatkowanie środków na realizację celów w nim wskazanych pozwala na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania. Inne wydatki, niewymienione w tym katalogu nie będą uprawniały do skorzystania z powyższego zwolnienia.

Ustawodawca w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiuje pojęcia „własne cele mieszkaniowe”, aczkolwiek przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia w art. 21 ust. 1 pkt 131 tej ustawy poprzez to wyrażenie, w sposób niebudzący wątpliwości podkreślił, że celem nadrzędnym jest zwolnienie tylko takiego dochodu, który wydatkowany zostanie 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. Tak więc uregulowane w art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy, zwolnienie od podatku dochodowego w zamierzeniach ustawodawcy realizować ma cel, jakim jest zaspokojenie wyłącznie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika. Wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe oznaczają, że celem podatnika jest realizacja potrzeby zapewnienia sobie tzw. „dachu nad głową”, dążenie, aby w tym nowym miejscu mieszkać.

Przy zwolnieniu uwzględnić można tylko takie wydatki, które poniesione zostaną na „własne cele mieszkaniowe”, przy czym „własne cele mieszkaniowe” należy rozumieć jednoznacznie zgodnie z wykładnią literalną. Podkreślenia wymaga bowiem, że ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wypływa daleko idąca konsekwencja zawarta w stwierdzeniu „własne cele

mieszkaniowe". U podstaw omawianego zwolnienia legło bowiem założenie, że nie powinny być opodatkowane środki wydane na realizację własnego celu mieszkaniowego zbywającego. Powyższy warunek wynika wprost z brzmienia przepisu normującego zwolnienie. 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. 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.

Wnioskodawczyni w złożonym wniosku wskazała, że nie później niż w okresie trzech lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie ww. lokalu mieszkalnego, przeznaczyła cały uzyskany przychód na zakup lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną własność, położonego w ..., w którym to mieszkaniu będzie realizowała własne cele mieszkaniowe.

Zatem, spełnione zostały wszelkie przesłanki uprawniające Wnioskodawczynię do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania dochodu uzyskanego ze sprzedaży przedmiotowego lokalu mieszkalnego.

Tym samym, wydatkowanie środków uzyskanych ze sprzedaży lokalu mieszkalnego, położonego w ... przy ul. ..., na zakup lokalu mieszkalnego w ... przy ul. ..., w którym Wnioskodawczyni będzie realizowała własne cele mieszkaniowe, uprawnia ją do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Powyższe zwolnienie może obejmować jedynie taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego w ..., jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi wydatków na własne cele mieszkaniowe, poniesionych w związku z nabyciem lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną własność, położonego w ..., w osiągniętych przychodach z odpłatnego zbycia nieruchomości. Dochód uzyskany ze sprzedaży nieruchomości będzie korzystał w całości z ww. zwolnienia przedmiotowego wyłącznie w sytuacji wydatkowania całego przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe Wnioskodawczyni.

Jednocześnie, Organ zauważa, 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. Przedmiotem interpretacji wydanej na podstawie art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r., poz. 1540, z późn. zm.) jest sam przepis prawa. Rolą postępowania w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów podatkowych nie jest ustalanie stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego), stanowi to bowiem 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. Organ wydający interpretacje indywidualne nie prowadzi postępowania dowodowego, ograniczając się do analizy okoliczności podanych we wniosku. W stosunku do tych okoliczności wyraża swoje stanowisko, które zawsze musi być jednak ustosunkowaniem się do poglądu (stanowiska) prezentowanego w danej sprawie przez wnioskodawcę. Jeżeli zatem, przedstawiony we wniosku stan faktyczny będzie różnił się od występującego w rzeczywistości, wówczas wydana interpretacja nie będzie chroniła Wnioskodawczyni w zakresie rzeczywiście zaistniałego stanu faktycznego.

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.