

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 474880

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2021-12-22T13:33:31.146

Tytuł (teza): Wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie skorzystania z ulgi mieszkaniowej przez małoletniego.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2021-12-17T14:17:41.826

Sygnatura: 0112-KDIL2-1.4011.953.2021.2.DJ

Słowa kluczowe:

- małoletni
- nieruchomości
- nieruchomości-sprzedaż nieruchomości
- spadek
- wynajem
- zwolnienie
- zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe

Przepis:

- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1
- [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
- [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 6

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.
- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Źródła przychodów.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna

– stanowisko prawidłowe

Szanowna Pani,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

15 października 2021 r. wpłynął Pani wniosek z 11 października 2021 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego. Uzupełniła go Pani – w odpowiedzi na wezwanie – pismami z 14 grudnia 2021 r. (wpływ 14 grudnia 2021 r.) oraz z 16 grudnia 2021 r. (wpływ 16 grudnia 2021 r.).

Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

W roku 2018 odziedziczyła Pani po swojej zmarłej matce mieszkanie. Mieszkanie to było zakupione w kwietniu roku 2017. Od spadku nie przysługiwał podatek, zgodnie z zaświadczeniem wydanym przez Naczelnika Urzędu Skarbowego (...) na podstawie art. 306a oraz art. 306b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2018 roku poz. 800 ze zm.). W związku z art. 19 ust. 6 ustawy z dnia 28 lipca 1983 roku o podatku od spadków i darowizn (t.j. Dz. U. z 2018 roku, poz. 644).

Mieszkanie zostało za zgodą sądu rodzinnego sprzedane za (...) zł w dniu (...) czerwca 2021 roku, a więc przed osiągnięciem pięcioletniego okresu posiadania (art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ustawy PIT), by (...) sierpnia 2021 roku kupić za nie 2/3 udziału w mieszkaniu większym, w cenie (...) zł (1/3 udziału posiadają Pani dziadkowie). Udział 2/3 wynosi (...) zł. Za kwotę (...) zł wykonane zostały prace wykończeniowe. Pozostałą kwotę wpłacili dziadkowie zgodnie z warunkami aktu notarialnego i Postanowieniem Sądu Rodzinnego.

Mieszkanie docelowo będzie zamieszkiwane przez Panią - będzie wykorzystane na realizację własnych celów mieszkaniowych.

Do osiągnięcia przez Panią pełnoletności, by jeszcze lepiej zabezpieczyć Panią na przyszłość chciałaby Pani je wynajmować razem z dziadkami posiadającymi 1/3 udziału, o ile sąd rodzinny wyrazi na to zgodę.

J. (Pani matka) zmarła dnia (...) sierpnia 2017 r. Mieszkanie nabyte w sierpniu 2021 roku jest własnością wspólną Pani (w udziale 2/3) i M. i R. (w udziale 1/3). Mieszkanie położone jest w Polsce, w (...), przy ulicy (...) (mieszkanie nr (...)).

Całe środki otrzymane ze sprzedaży lokalu przy ulicy (...) (dawniej (...)) - (...) zł zostały przeznaczone na zakup i wykonanie prac wykończeniowych. Kwota (...) zł - została wcześniej wpłacona deweloperowi przez M. i R., rozliczona notą rozliczeniową.

Pytanie

Czy można skorzystać z ulgi mieszkaniowej, gdy współwłaścicielem 2/3 udziału jest małoletni a mieszkanie będzie wynajmowane do czasu uzyskania przez niego pełnoletności (za zgodą sądu rodzinnego)?

Pani stanowisko w sprawie

W Pani ocenie, podatek od sprzedaży nieruchomości przed minięciem okresu pięciu lat nie musi być płacony, gdyż można zastosować ulgę mieszkaniową (art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o PIT): zamieszka Pani w tym mieszkaniu w przyszłości. Do dnia (...) kwietnia roku 2022 roku zostanie złożona deklaracja PIT-39 wykazująca nabycie nieruchomości i skorzystanie z ulgi mieszkaniowej.

Podatku od udziału 2/3 płacić nie będzie trzeba, gdyż cała kwota uzyskana ze sprzedaży - (...) zł została przeznaczona na zakup i przygotowanie mieszkania (prace wykończeniowe).

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z przepisem art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.):

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

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

Źródłem przychodów jest odpłatne zbycie, z zastrzeżeniem ust. 2:

- a) nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości,
- b) spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
- c) prawa wieczystego użytkowania gruntów,

– jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a)-c) # przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

Powyższy przepis formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub prawa przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie rodzi obowiązek podatkowy w postaci zapłaty podatku dochodowego. Tym samym, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości nastąpiło po upływie 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie nie jest źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 tej ustawy, a kwota uzyskana ze sprzedaży nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

Wobec powyższego, w przypadku sprzedaży 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.

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiuje pojęcia „nabycia”; należy zatem odwołać się do przepisów ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2020 r. poz. 1740 ze zm.), a w szczególności do art. 155 § 1, który stanowi:

Umowa sprzedaży, zamiany, darowizny, przekazania nieruchomości lub inna umowa zobowiązująca do przeniesienia własności rzeczy co do tożsamości oznaczonej przenosi własność na nabywcę, chyba że przepis szczególny stanowi inaczej albo że strony inaczej postanowiły.

Ponadto wskazać należy, że zgodnie z art. 922 § 1 Kodeksu cywilnego:

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

W myśl art. 924 Kodeksu cywilnego:

Spadek otwiera się z chwilą śmierci spadkodawcy.

Natomiast zgodnie z art. 925 Kodeksu cywilnego:

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.

Podkreślić również należy, że ustawą z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r., poz. 2159) dodano art. 10 ust. 5, który stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2019 r.

Zgodnie z 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.

Od dnia 1 stycznia 2019 r. pięcioletni okres, po upływie którego nie powstanie obowiązek uiszczenia podatku dochodowego z tytułu sprzedaży nieruchomości nabytych w drodze spadku liczony jest więc od końca roku, w którym spadkodawca ją nabył lub wybudował, a nie tak jak w stanie prawnym obowiązującym do dnia 31 grudnia 2018 r. – od końca roku, w którym został otwarty spadek (w którym zmarł spadkodawca). Zmiana obejmuje zatem wszystkich, którzy dokonali lub dokonają zbycia nieruchomości po dniu 31 grudnia 2018 r., bez względu na datę odziedziczenia nieruchomości.

Z opisu niniejszej sprawy wynika, że odziedziczyła Pani po swojej zmarłej w dniu (...) sierpnia 2017 roku matce mieszkanie. Mieszkanie to było zakupione w kwietniu roku 2017. Mieszkanie zostało za zgodą sądu rodzinnego sprzedane za (...) zł w czerwcu 2021 roku, by w sierpniu 2021 roku kupić za nie 2/3 udziału w mieszkaniu większym, w cenie (...) zł (1/3 udziału posiadają Pani dziadkowie). Udział 2/3 wynosi (...) zł. Za kwotę (...) zł wykonane zostały prace wykończeniowe. Mieszkanie docelowo będzie zamieszkiwane przez Panią - będzie wykorzystane na realizację własnych celów mieszkaniowych. Do osiągnięcia przez Panią pełnoletności, by jeszcze lepiej zabezpieczyć Panią na przyszłość chciałaby Pani razem z dziadkami posiadającymi 1/3 udziału je wynajmować, o ile sąd rodzinny wyrazi na to zgodę. Całe środki otrzymane ze sprzedaży lokalu w kwocie (...) zostały przeznaczone na zakup i wykonanie prac wykończeniowych.

Przechodząc do oceny skutków podatkowych dokonanej przez Panią w czerwcu 2021 roku sprzedaży nieruchomości należy wskazać, że 5-letni okres, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a w związku z art. 10 ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w przypadku Pani niewątpliwie nie minął. Zauważyć bowiem należy, że – jak wynika z wniosku – nabycie ww. nieruchomości przez spadkodawczynię (Pani matkę) nastąpiło w 2017 roku, a więc od końca roku kalendarzowego, w którym spadkodawczyni (Pani matka) nabyła ww. nieruchomość, do sprzedaży w 2021 roku przez Panią tej nieruchomości nie upłynęło 5 lat.

W konsekwencji, w przedmiotowej sprawie sprzedaż opisanej we wniosku nieruchomości stanowi dla Pani źródło przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Zgodnie z 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.

W myśl natomiast art. 30e ust. 4 ww. ustawy:

Po zakończeniu roku podatkowego podatnik jest obowiązany w zeznaniu podatkowym, o którym mowa w art. 45 ust. 1a pkt 3, wykazać:

- a) 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
- b) dochody, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131.

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 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

Stosownie natomiast do art. 22 ust. 6d ww. ustawy:

Za koszty uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, nabytych w drodze spadku, darowizny lub w inny nieodpłatny sposób, uważa się udokumentowane nakłady, które zwiększyły wartość rzeczy i praw majątkowych, poczynione w czasie ich posiadania oraz kwotę zapłaconego podatku od spadków i darowizn w takiej części, w jakiej wartość zbywanej rzeczy lub prawa przyjęta do opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn odpowiada łącznej wartości rzeczy i praw majątkowych przyjętej do opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn. Do kosztów uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, nabytych w drodze spadku zalicza się również udokumentowane koszty nabycia lub wytworzenia poniesione przez spadkodawcę oraz przypadające na podatnika ciężary spadkowe, w takiej części, w jakiej wartość zbywanej rzeczy lub zbywanego prawa odpowiada łącznej wartości rzeczy i praw majątkowych nabytych przez podatnika. Przez ciężary spadkowe, o których mowa w zdaniu drugim, rozumie się spłacone przez podatnika długi spadkowe, zaspokojone roszczenia o zachówek oraz wykonane zapisy zwykłe i polecenia, również w przypadku, gdy podatnik spłacił długi spadkowe, zaspokoił roszczenia o zachówek lub wykonał zapisy zwykłe i polecenia po dokonaniu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c.

W myśl art. 22 ust. 6e ww. ustawy:

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.

Mając powyższe na uwadze, należy stwierdzić, że co do zasady dochód osiągnięty przez Panią z odpłatnego zbycia mieszkania, dokonanego (...) czerwca 2021 r. podlega opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym na zasadach wynikających z art. 30e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Jednakże od powyższej reguły w art. 21 ust. 1 pkt 131 cyt. ustawy ustawodawca ustanowił pod pewnymi warunkami wyjątek. Zgodnie bowiem z tym przepisem:

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 zatem obliczyć według następującego wzoru:

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

gdzie:

D – dochód ze sprzedaży,

W – wydatki poniesione na cele mieszkaniowe wymienione w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych,

P – przychód ze sprzedaży.

W sytuacji, gdy przychód z odpłatnego zbycia zostanie w całości przeznaczony na cele mieszkaniowe, to wówczas uzyskany z tego tytułu dochód będzie w całości korzystał ze zwolnienia od podatku dochodowego.

Cele mieszkaniowe, których sfinansowanie przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa majątkowego uprawniają do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania, wymienione zostały w art. 21 ust. 25 ww. ustawy.

Zgodnie z art. 21 ust. 25 pkt 1 i 2 ww. ustawy:

Za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się:

1) 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;

2) wydatki poniesione na:

a) spłatę kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, na cele określone w pkt 1,

b) spłatę kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, na spłatę kredytu (pożyczki), o którym mowa w lit. a,

c) spłatę każdego kolejnego kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, na spłatę kredytu (pożyczki), o których mowa w lit. a lub b

- w banku lub w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, mających siedzibę w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej, z zastrzeżeniem ust. 29 i 30.

Z art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika natomiast, że:

Przez własny budynek, lokal lub pomieszczenie, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. d i e, rozumie się budynek, lokal lub pomieszczenie stanowiące własność lub współwłasność podatnika lub do którego podatnikowi przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udział w takich prawach. Przez własne budynek, lokal lub pomieszczenie, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. d i e, rozumie się również niestanowiące własności lub współwłasności podatnika budynek, lokal lub pomieszczenie, jeżeli w okresie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, podatnik nabędzie ich własność lub współwłasność albo spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udział w takich prawach, jeżeli uprzednio prawo takie mu nie przysługiwało.

W celu usystematyzowania rozpatrywanej sprawy, należy uznać, że Pani wątpliwości podatkowoprawne w istocie oscylują wokół dwóch zagadnień w kontekście możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego uregulowanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w związku z wydatkami poniesionymi na:

- zakup w sierpniu 2021 r. 2/3 udziału w mieszkaniu, w którym Pani zamierza zamieszkać, ale do czasu Pani pełnoletniości będzie wynajmowane,
- wykonanie prac wykończeniowych w ww. mieszkaniu.

Jak wskazała Pani w opisie sprawy całość środków otrzymanych przez Panią ze sprzedanego w czerwcu 2021 roku mieszkania została wydatkowana przez Panią na ww. cele.

W tym miejscu należy jednoznacznie wskazać, że wszelkiego rodzaju ulgi czy zwolnienia są odstępstwem od konstytucyjnej zasady równości i powszechności opodatkowania, w sposób szczegółowy uregulowanymi w przepisach materialnego prawa podatkowego. Są one przywilejami, z których podatnik ma prawo, a nie obowiązek skorzystania. Zatem oceniając ciążące na nim obowiązki wynikające z zastosowania danej ulgi czy zwolnienia podatkowego należy dokonać ścisłej, literalnej wykładni przepisu regulującego daną ulgę

czy zwolnienie. W związku z tym, tylko wydatkowanie środków uzyskanych z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych w terminie i na cele wskazane w art. 21 ust. 1 pkt 131, a szczegółowo określone w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych pozwala na zastosowanie przedmiotowego zwolnienia.

Zatem, jednym z warunków zastosowania omawianego zwolnienia jest realizowanie w zakupionym mieszkaniu własnych potrzeb mieszkaniowych. Jest to cel nadrzędny, przez pryzmat którego należy interpretować ww. przepis. Intencją ustawodawcy tworzącego to zwolnienie było zachęcenie podatników do nabywania w miejsce zbywanych nieruchomości czy praw majątkowych, innych nieruchomości lub praw majątkowych przeznaczonych do zaspakajania ich indywidualnych potrzeb mieszkaniowych. Świadczy o tym poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne”.

Ustawodawca nie definiuje jednak użytego zwrotu „własne cele mieszkaniowe”. Odnosząc się do powyższej kwestii Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z dnia 20 października 2015 r., sygn. akt I SA/Bd 791/15 stwierdził, że pojęcie celu związane jest z wewnętrzną postawą człowieka, określaną najczęściej mianem chęci, woli, dążenia, zamiaru, postawy motywującej (powodującej) ludzkie działanie. Zatem wydatek poniesiony na własne cele mieszkaniowe, to wydatek dokonany w zamiarze zaspokajania własnych potrzeb mieszkaniowych. Utwierdza to w przekonaniu, że istotny jest zamiar nabycia nieruchomości na cele mieszkaniowe, który powinien prowadzić do zamieszkania w nabytej nieruchomości, chociaż ustawodawca nie uzależnił skorzystania z prawa do zwolnienia z opodatkowania od wykazania zamiaru zamieszkania w nowym budynku czy lokalu w chwili jego nabycia, czy też niezwłocznie po nabyciu.

Wskazując jako cel mieszkaniowy wydatki poniesione na nabycie lokalu mieszkalnego, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie określa kiedy i jak długo podatnik powinien mieszkać w nabytym lokalu mieszkalnym, żeby nastąpiła realizacja celu mieszkaniowego. Tym samym brak jest podstaw do uznania, że podatnik nie realizuje celu mieszkaniowego w przypadku, gdy nabył lokal mieszkalny w celu zamieszkania w nim, ale w lokalu tym – z różnych powodów – zamieszka po upływie określonego czasu, np. kilku miesięcy lub po nabyciu tego lokalu mieszkalnego będzie mieszkał tylko przez pewien czas. W takim przypadku, prawa do zwolnienia nie pozbawia podatnika okoliczność, że np. przez jakiś okres czasu lokal będzie wynajmowany. Prawa do zwolnienia nie traci również podatnik, który nabył lokal mieszkalny na cele mieszkaniowe, mieszkał w nabytym lokalu mieszkalnym, np. przez kilka miesięcy, a następnie przedmiotowy lokal mieszkalny zbył w drodze sprzedaży.

Przepisy prawa podatkowego ani orzecznictwo organów podatkowych oraz sądów administracyjnych nie określają, w sytuacji spełnienia warunków do skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, minimalnego okresu, po którym podatnik może przestać realizować własne cele mieszkaniowe, tak by nie utracić prawa do skorzystania z ulgi.

W przedmiotowej sprawie, wskazała Pani że zakupiła Pani udział w mieszkaniu, które zamierza Pani z dziadkami wynajmować do uzyskania przez Panią pełnoletniości, jednakże w tym mieszkaniu docelowo Pani zamierza zamieszkać. Zatem, w niniejszej sprawie brak jest podstaw do stwierdzenia, że nie dojdzie do realizacji celu mieszkaniowego przez Panią w przypadku wcześniejszego najmu tego mieszkania. Nie jest przeszkodą dla zastosowania omawianego zwolnienia wynajęcie lokalu mieszkalnego innemu podmiotowi – i to zarówno przed realizacją własnego celu mieszkaniowego, jak i już po tym fakcie. Innymi słowy, nie ma znaczenia kolejność wykonywania działań. Ważne jest jedynie to, że lokal mieszkalny został nabyty w celu realizacji własnego celu mieszkaniowego – czy to od razu po nabyciu, czy też w czasie późniejszym.

Mieszkanie zostało nabyte przez Panią na współwłasność z dziadkami. Zatem, jako wydatki na własny cel mieszkaniowy może Pani odliczyć część kwoty przeznaczonej na zakup mieszkania odpowiednią do udziału jaki nabyła Pani w tym mieszkaniu.

Wobec powyższego, należy stwierdzić, że na gruncie przedmiotowej sprawy przysługuje Pani prawo do skorzystania ze zwolnienia od podatku uregulowanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych z uwagi na wydatkowanie rzeczowego przychodu ze zbycia lokalu mieszkalnego na nabycie udziału 2/3 w większym mieszkaniu, w którym Pani zamierza zamieszkać w przyszłości po uzyskaniu pełnoletniości, a do tego czasu ww. mieszkanie będzie wynajmowane.

Przechodząc natomiast do kwestii związanych z wydatkami na tzw. „prace wykończeniowe” zakupionego mieszkania, należy wskazać, co następuje.

Ponieważ przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiują pojęcia budowa, rozbudowa, nadbudowa, przebudowa, remont, to właściwym jest odwołanie się w tej kwestii do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2020 r. poz. 1333 ze zm.).

W myśl art. 3 pkt 6 Prawa budowlanego:

Ileć w ustawie jest mowa o budowie - należy przez to rozumieć wykonywanie obiektu budowlanego w określonym miejscu, a także odbudowę, rozbudowę, nadbudowę obiektu budowlanego.

Zgodnie zaś z art. 3 pkt 7 ww. ustawy:

Ileć w ustawie jest mowa o robotach budowlanych - należy przez to rozumieć budowę, a także prace polegające na przebudowie, montażu, remoncie lub rozbiórce obiektu budowlanego.

Natomiast, zgodnie z art. 3 pkt 7a Prawa budowlanego:

Ileć w ustawie jest mowa o przebudowie - należy przez to rozumieć wykonywanie robót budowlanych, w wyniku których następuje zmiana parametrów użytkowych lub technicznych istniejącego obiektu budowlanego, z wyjątkiem charakterystycznych parametrów, jak: kubatura, powierzchnia zabudowy, wysokość, długość, szerokość bądź liczba kondygnacji; w przypadku dróg są dopuszczalne zmiany charakterystycznych parametrów w zakresie niewymagającym zmiany granic pasa drogowego.

Z kolei w świetle przepisu art. 3 pkt 8 ww. ustawy Prawo budowlane:

Ileć w ustawie jest mowa o remoncie - należy przez to rozumieć 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.

Za „remont” uważa się w szczególności wykonanie robót budowlanych w istniejącym budynku mieszkalnym lub lokalu mieszkalnym wraz z wymianą dotychczas użytkowanych, zużytych składników wyposażenia technicznego budynku lub lokalu (np. dotychczasowej instalacji wodnej, kanalizacyjnej, centralnego ogrzewania, ciepłej wody, gazu przewodowego lub tylko określonych elementów tych instalacji).

Pojęcie remontu wyczerpująco wyjaśnił również Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 4 marca 1998 r., I SA/Gd 886/96 stwierdzając:

Za remont budynku mieszkalnego lub lokalu mieszkalnego w znaczeniu powszechnie stosowanym w zakresie inwestycji uważa się prace budowlane mające na celu utrzymanie lokalu mieszkalnego lub budynku mieszkalnego we właściwym stanie, przywrócenie jego pierwotnej zdolności użytkowej, którą utracił w wyniku upływu czasu i eksploatacji wraz z wymianą dotychczas użytkowanych zużytych składników ich wyposażenia technicznego takich jak: dotychczasowej instalacji wodnej, kanalizacyjnej, centralnego ogrzewania, ciepłej wody, gazu przewodowego lub tylko określonych elementów tych instalacji.

Ustawa Prawo budowlane nie definiuje natomiast pojęcia nadbudowy ani rozbudowy. Zgodnie z definicją słownikową nadbudowa to rodzaj budowy, w wyniku której powstaje nowa część istniejącego już obiektu budowlanego przy czym powstaje ona ponad istniejącą częścią obiektu nie zwiększając powierzchni zabudowy, jak to ma miejsce przy rozbudowie. Zatem rozbudowa polega na zwiększeniu, w wyniku prac budowlanych, powierzchni budynku lub obszaru już zabudowanego.

Niezależnie od tego, do których prac zostałyby zakwalifikowane wskazane przez Panią prace wykończeniowe dotyczące zakupionego przez Panią udziału w mieszkaniu, to wydatki te mieszczą się w dyspozycji ww. art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jako wydatki poniesione na własne cele mieszkaniowe.

Reasumując, sprzedaż przez Panią w czerwcu 2021 r. nieruchomości nabytej w drodze spadku po zmarłej w 2017 roku matce, stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a dochód z tej sprzedaży podlega opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym od osób fizycznych na zasadach określonych w art. 30e ww. ustawy i skutkuje obowiązkiem rozliczenia tego zbycia w zeznaniu podatkowym PIT-39. Jednocześnie przysługuje Pani prawo do skorzystania ze zwolnienia od podatku uregulowanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych z uwagi na wydatkowanie przychodu ze sprzedanej nieruchomości na wskazane we wniosku wydatki, tj. wydatki poniesione na zakup w sierpniu 2021 r. 2/3 udziału w mieszkaniu, w którym Pani zamierza zamieszkać, ale do czasu Pani pełnoletności planuje Pani z dziadkami je wynajmować oraz wykonanie prac wykończeniowych w tym mieszkaniu. Zatem, skoro cały przychód uzyskany ze sprzedaży nieruchomości wydatkowała Pani na ww. cele (co wynika z treści uzupełnienia wniosku) to tym samym nie ciąży na Pani obowiązek zapłaty podatku dochodowego z rzeczonyj transakcji sprzedaży.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, który Pani przedstawiła i stanu prawnego, który obowiązywał w dacie zaistnienia zdarzenia.

Odnosnie dokumentów stanowiących załączniki do uzupełnienia wniosku, wyjaśniamy (co już wskazaliśmy Pani w wezwaniu), że nie jesteśmy uprawnieni do analizowania i oceny przesłanych dokumentów załączonych do wniosku o interpretację lub jego uzupełnienia. Wszystkie istotne dla sprawy informacje powinny znaleźć się w opisie stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli: Pani sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i zastosuje się Pani do interpretacji.
- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

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

1) z zastosowaniem art. 119a;

2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;

3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

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

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma Pani prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2019 r. poz. 2325 ze zm.; dalej jako „PPSA”).

Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Dyrektora KIS (art. 54 § 1 PPSA). Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 PPSA):

- w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 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 (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.).