

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 475520

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2021-12-31T11:06:45.367

Tytuł (teza): Czy Wnioskodawca nie utraci zwolnienia z podatku dochodowego od osób fizycznych, zastosowanego do dochodu ze sprzedaży domu przed upływem pięciu lat od jego nabycia, w związku z czasowym przeznaczeniem nabytego, w ramach ulgi mieszkaniowej, lokalu mieszkalnego na wynajem?

Autor informacji:

- Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2021-12-13T13:21:15.485

Sygnatura: 0115-KDIT3.4011.807.2021.2.AWO

Słowa kluczowe:

- cel-cele mieszkaniowe
- najem
- nieruchomości
- zwolnienie-utrata prawa do zwolnienia

Przepis:

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

Zagadnienie:

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

Załączniki: brak

Stan prawny: 2021-12-13T13:25:44.303

Treść:

Interpretacja indywidualna
– stanowisko prawidłowe

Szanowna Pani,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

17 września 2021 r. wpłynął Pani wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy możliwości zastosowania zwolnienia przedmiotowego. Uzupełniła go Pani – w odpowiedzi na wezwanie – pismem z 1 grudnia 2021 r. (wpływ 1 grudnia 2021 r.). Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego

Pani Rodzice w 1992 r. zakupili nieruchomości - budynek mieszkalny oraz działkę rolną o łącznej powierzchni ... ha w miejscowości Od dnia zakupu tej nieruchomości w domu zamieszkiwali Pani rodzice oraz Pani ze swoją rodziną. Wspólnie ponosili Państwo koszty remontów i napraw domu.

W październiku 2004 r. nabyła Pani wraz z mężem własne mieszkanie (spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego) mieszczące się w ..., które sprzedali Państwo w 2016 r. Środki finansowe ze sprzedaży przeznaczyli Państwo na zakup lokalu mieszkalnego w ... w tym samym roku.

3 lipca 2013r. w drodze aktu notarialnego, rodzice darowali Pani nieruchomość zakupioną w 1992 r., w skład której wchodzi budynek mieszkalny oraz działka rolna o łącznej powierzchni ... ha. 30 stycznia 2017 r., w drodze aktu notarialnego, sprzedała Pani budynek mieszkalny bez nieruchomości rolnej. O tym fakcie powiadomiła Pani Urząd Skarbowy poprzez złożenie formularza PIT-39.

Ze środków uzyskanych ze sprzedaży domu (budynku mieszkalnego), który nabyła Pani w drodze darowizny, zakupiła Pani lokal mieszkalny w ... o powierzchni użytkowej ... m². Podpisanie aktu notarialnego nastąpiło dnia 3 lutego 2017 r. Do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości udokumentowała Pani wydatki. Od dnia zakupu lokalu, tj. 3 lutego 2017 r., zamieszkuje Pani w nim. Nadal planuje Pani mieszkać i realizować własne cele mieszkaniowe w mieszkaniu w ..., zakupionym w 2017 r.

Ze względu na ... planuje Pani wynająć to mieszkanie na pewien czas. Najprawdopodobniej do czasu podjęcia pracy zawodowej.

Od 15 marca 1995 r. do 31 maja 2020 r. pracowała Pani zawodowo. Do lipca 2021 r. pobierała Pani ... , a obecnie podejmuje Pani Nadal jest Pani zarejestrowana w ..., lecz już Z uwagi na Pani wiek, skończyła Pani ... lat, ma Pani Ze środków ... podjęła Pani Do czasu ..., tj. lipiec 2021 r., była Pani w stanie utrzymać i opłacić lokal mieszkalny. Jednak, obecnie staje się to dla Pani niewykonalne. Nieracjonalnym działaniem byłoby

zadłużenie lokalu, wobec tego planuje Pani jego wynajem. Zapewni on środki finansowe także na jego utrzymanie w dobrym stanie technicznym, a przede wszystkim ograniczy koszty utrzymania.

Nie potrafi Pani obecnie określić ram czasowych wynajmu lokalu.

W uzupełnieniu wniosku wskazała Pani natomiast, że:

1) Pani rodzice zakupili działki numer: ..., ... i ... o łącznej powierzchni ... ha fizycznych, tj. ... ha przeliczeniowych ogółem. Umową darowizny z 3 lipca 2013 r. darowali Pani niezabudowane działki: rolną numer ..., łąki numer ... oraz działkę numer ..., na której posadowiony jest dom mieszkalny i budynki gospodarcze. Działki nie zostały scalone.

Powyższe stanowi Pani odpowiedź na następujące pytania:

co oznacza zamieszczone przez Panią we wniosku wskazanie, że: „Moi Rodzice w 1992 r. zakupili nieruchomości - budynek mieszkalny oraz działkę rolną o łącznej powierzchni ... ha (...)?

Czy powyższe oznacza zakup – przez Pani rodziców:

a) dwóch odrębnych działek?

- W takim przypadku, prosimy też o wskazanie, czy na jednej z nich posadowiony jest budynek, a druga stanowi wskazaną działkę rolną?
- Czy te działki zostały kiedykolwiek poddane scaleniu (jeśli tak, proszę wskazać kiedy miało to miejsce).

b) jednej działki, która stanowi działkę rolną i na której to działce posadowiony jest budynek mieszkalny?

- W takim przypadku, prosimy o wskazanie, czy działka ta została kiedykolwiek poddana jakimkolwiek podziałowi/wydzieleniu (jeśli tak, proszę wskazać kiedy miało to miejsce).
- Proszę również wskazać, czy w wyniku podziału/wydzielenia budynek mieszkalny i działka rolna zaczęły znajdować się/stanowiąc dwie odrębne działki?

c) należy Pani wskazanie rozumieć inaczej? Prosimy o wskazanie jak konkretnie?

Z Pani wniosku wynika, że:

„Moi Rodzice w 1992r. zakupili nieruchomości - budynek mieszkalny oraz działkę rolną o łącznej powierzchni ... ha”,

„Dnia 03 lipca 2013r. w drodze aktu notarialnego, rodzice darowali mi nieruchomość zakupioną w 1992 r. w skład, której wchodzi budynek mieszkalny oraz działka rolna o łącznej powierzchni ... ha”

dlatego prosimy Panią o powyższe doprecyzowanie.

- 2) Pani rodzice w 1992 r. nabyli prawo własności do budynku mieszkalnego (działka numer ...) i działek niezabudowanych (numer ... i ...).

Powyższe stanowi Pani odpowiedź na następujące pytanie:

czy we wskazanym we wniosku roku (rok 1992) Pani rodzice nabyli prawo własności do budynku mieszkalnego oraz prawo własności do działki rolnej?

- 3) Nie posiada Pani wiedzy w zakresie ustawy o podatku rolnym, zatem nie wie Pani, czy budynek mieszkalny oraz działka rolna stanowią gospodarstwo rolne. Przedstawia Pani tutaj wszystkie dane, które posiada.

Do Gminy był płacony podatek rolny (grunty orne oraz łąki i pastwiska) oraz podatek od nieruchomości (budynek mieszkalny, budynki gospodarcze).

Powyższe stanowi Pani odpowiedź na następujące pytania:

Prosimy także o wskazanie:

A. czy „budynek mieszkalny oraz działka rolna” składają się na gospodarstwo rolne w rozumieniu art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2020 r., poz. 333)?

Stosownie do treści tego przepisu:

Za gospodarstwo rolne uważa się obszar gruntów, o których mowa w art. 1, o łącznej powierzchni przekraczającej 1 ha lub 1 ha przeliczeniowy, stanowiących własność lub znajdujących się w posiadaniu osoby fizycznej, osoby prawnej albo jednostki organizacyjnej, w tym spółki, nieposiadającej osobowości prawnej.

Artykuł 1 tej ustawy wskazuje natomiast, że:

Opodatkowaniu podatkiem rolnym podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza.

B. czy składają się na to gospodarstwo rolne (w rozumieniu powyższego przepisu) łącznie, czy do gospodarstwa rolnego przynależy wyłącznie jeden składnik/jedna nieruchomość - która?

4) Klasyfikacja działek:

- a) numer ... powierzchnia ... ha (ŁIV, ŁV, W),
- b) numer ... powierzchnia ... ha (RIIb, RIVa),
- c) numer ... powierzchnia ... ha (B-RIVb).

Powyższe stanowi Pani odpowiedź na następujące pytanie:

jak „nieruchomości - budynek mieszkalny oraz działka rolna”, które zostały Pani darowane dnia 3 lipca 2013 r., zostały sklasyfikowane?

Prosimy, aby odniosła się Pani do rozporządzenia ministra rozwoju regionalnego i budownictwa z dnia 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków (Dz. U. z 2019 r., poz. 396) (...).

5) 30 stycznia 2017 r. budynek mieszkalny sprzedała Pani na cel mieszkalny.

Powyższe stanowi Pani odpowiedź na następujące pytanie:

na jaki cel/cele 30 stycznia 2017 r. sprzedała Pani wskazany budynek mieszkalny?

6) Nabywca kupił wskazany budynek mieszkalny na cel mieszkalny.

Powyższe stanowi Pani odpowiedź na następujące pytanie:

jaki był cel zakupu wskazanego budynku mieszkalnego przez nabywcę?

7) 30 stycznia 2017 r. sprzedała Pani działkę numer ..., natomiast działek numer ... i ... nie sprzedała Pani, ponieważ nabywca nie był zainteresowany kupnem tych działek.

Powyższe stanowi Pani odpowiedź na następujące pytanie:

co oznacza Pani wskazanie, że sprzedała Pani budynek mieszkalny bez nieruchomości rolnej? We wniosku zazaczyła Pani, że: „Dnia 30 stycznia 2017 r., w drodze aktu notarialnego, sprzedałam budynek mieszkalny bez nieruchomości rolnej”.

8) Zakup przez Panią lokalu mieszkalnego dnia 3 lutego 2017 r. został dokonany z zamiarem realizacji Pani własnego celu mieszkaniowego.

Powyższe stanowi Pani odpowiedź na następujące pytanie:

czy zakup przez Panią lokalu mieszkalnego dnia 3 lutego 2017 r. został dokonany w celu realizacji przez Panią Pani własnych celów mieszkaniowych?

9) 3 lutego 2017 r. nabyła Pani prawo własności opisanego lokalu mieszkalnego w

Powyższe stanowi Pani odpowiedź na następujące pytanie:

czy we wskazanej dacie (dnia 3 lutego 2017 r.) doszło do nabycia przez Panią prawa własności opisanego lokalu mieszkalnego w ...?

We wniosku podała Pani tylko, że: „Podpisanie aktu notarialnego nastąpiło dnia 03 lutego 2017 r.”.

10) Opisana nieruchomość w ... została przez Panią nabyta z zamiarem realizacji własnego celu mieszkaniowego. Po zaprzestaniu opisanego we wniosku najmu planuje Pani zamieszkiwać we wskazanym lokalu mieszkalnym w

Powyższe stanowi Pani odpowiedź na następujące pytanie:

czy po zaprzestaniu opisanego we wniosku najmu zamierza Pani realizować własne cele mieszkaniowe we wskazanym lokalu mieszkalnym w ...?

11) Po zaprzestaniu opisanego we wniosku najmu planuje Pani zamieszkiwać we wskazanym lokalu mieszkalnym w

Powyższe stanowi Pani odpowiedź na następujące pytanie:

czy po zaprzestaniu opisanego we wniosku najmu będzie Pani zamieszkiwać we wskazanym lokalu mieszkalnym w ...?

12) Tak. Pani pytanie dotyczy lokalu mieszkalnego zakupionego przez Panią ze środków uzyskanych ze sprzedaży budynku mieszkalnego, który otrzymała Pani w drodze darowizny, tj. lokalu mieszkalnego w ...

Powyższe stanowi Pani odpowiedź na następujące pytanie:

czy zadane przez Panią pytanie dotyczy lokalu mieszkalnego zakupionego przez Panią ze środków uzyskanych ze sprzedaży budynku mieszkalnego, który otrzymała Pani w drodze darowizny, tj. lokalu mieszkalnego w ...?

Nie wskazała Pani w treści pytania na konkretny lokal, dlatego niezbędne jest też to wskazanie.

Pytanie

Czy nie utracę zwolnienia z podatku dochodowego od osób fizycznych, zastosowanego do dochodu ze sprzedaży domu przed upływem pięciu lat od jego nabycia, w związku z czasowym przeznaczeniem nabytego, w ramach ulgi mieszkaniowej, lokalu mieszkalnego na wynajem?

Pani stanowisko w sprawie

W Pani ocenie, wynajem lokalu mieszkalnego zakupionego w 2017 r. na własne cele mieszkaniowe (zakup sfinansowała Pani ze środków pozyskanych ze sprzedaży w 2017 r. budynku mieszkalnego darowanego Pani w 2013 r., tj. przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie) nie pozbawia Pani prawa do ulgi mieszkaniowej.

Wskazała Pani, że rozumie, że ze sprzedaży darowanej nieruchomości osiągnęła Pani dochód i powstał obowiązek podatkowy. Jak Pani podała, skorzystała Pani z ulgi mieszkaniowej, natomiast brakującą kwotę podatku dochodowego Pani dopłaciła. Na gruncie obecnie obowiązujących przepisów zwolnienie z zapłaty 19% podatku przed upływem pięciu lat jest możliwe jedynie na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. W przypadku podatku dochodowego od sprzedaży nieruchomości przed upływem pięciu lat możliwe jest zastosowanie zwolnienia z opodatkowania w formie ulgi mieszkaniowej, która uwarunkowana jest tym, aby pozyskane ze zbycia środki przeznaczyć ponownie na cel mieszkaniowy.

Podała Pani, że otrzymane w ten sposób środki wydatkowała Pani w tym samym roku podatkowym, w którym dokonała Pani sprzedaży darowanej nieruchomości. Nieruchomość stanowi część majątku osobistego. Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie precyzują, co należy rozumieć dokładnie pod pojęciem „własnych celów mieszkaniowych” oraz nie określają także kiedy te „własne cele mieszkaniowe” muszą być przez podatnika zrealizowane.

Pani zdaniem czasowe, uzasadnione wynajęcie nieruchomości samo w sobie, nie może przesądzać o tym, że nie będzie Pani realizowała w tej nieruchomości własnych celów mieszkaniowych. Tym bardziej, że realizuje Pani ten cel od dnia nabycia mieszkania, tj. od 3 lutego 2017 r. do chwili obecnej.

Podkreśliła Pani, że podobne stanowisko zaprezentował Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej wydanej 3 września 2020 r. o znaku

0113#KDWPT.4011.100.2020.1.MG - organ zgodził się z Wnioskodawczynią, uznając Jej stanowisko za prawidłowe w kwestii możliwości skorzystania z ulgi mieszkaniowej i realizacji własnego celu mieszkaniowego w okresie czasowego wynajmu nieruchomości:

„(...) należy zauważyć, że 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, przez pewien okres będzie go wynajmował i w przyszłości, po zakończonym okresie najmu, będzie zamieszkiwał w nim realizując własne cele mieszkaniowe”.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku jest prawidłowe.

Odpłatne zbycie przez Panią wskazanego budynku mieszkalnego (działki numer) dokonane 30 stycznia 2017 r. nastąpiło przed upływem wymaganego ustawą okresu (art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Sprzedaż ta stanowi więc źródło przychodu podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Fakt czasowego wynajmowania przez Panią opisanego lokalu mieszkalnego nie pozbawia Panią możliwości skorzystania ze zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

W myśl art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2032 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.

Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 8 wskazanej wyżej ustawy, źródłem przychodu 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 przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

Tym samym, każda czynność prawna, której przedmiotem jest odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub praw wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)#c) cytowanej ustawy stanowi źródło przychodów w rozumieniu tego przepisu, jeżeli zostanie dokonana w określonym czasie, tj. przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie i nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej. Wobec powyższego, w przypadku sprzedaży nieruchomości decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych uzyskanego z tego tytułu przychodu ma moment i sposób nabycia tej nieruchomości.

Z wniosku oraz jego uzupełnienia wynika, że:

- Pani rodzice zakupili działki numer: ..., ... i ... o łącznej powierzchni ... ha fizycznych, tj. ha przeliczeniowych ogółem. Umową darowizny z 3 lipca 2013 r. darowali Pani niezabudowane działki: rolną numer .., łąki numer .. oraz działkę numer .., na której posadowiony jest dom mieszkalny i budynki gospodarcze,
- klasyfikacja działek:
 - numer .. powierzchnia ... ha (ŁIV, ŁV, W),
 - numer.. powierzchnia .. ha (RIIIb, RIVa),
 - numer .. powierzchnia ... ha (B-RIVb).
- 30 stycznia 2017 r. sprzedała Pani budynek mieszkalny na cel mieszkalny; sprzedała Pani działkę numer .., natomiast działek numer .. i .. nie sprzedała Pani, ponieważ nabywca nie był zainteresowany kupnem tych działek.
- Nabywca kupił wskazany budynek mieszkalny na cel mieszkalny.

Biorąc pod uwagę powyższe okoliczności, należy więc stwierdzić, że odpłatne zbycie przez Panią wskazanego budynku mieszkalnego (działki numer ...), dokonane 30 stycznia 2017 r. nastąpiło przed upływem wymaganego ustawą okresu (art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Sprzedaż ta stanowi więc źródło przychodu podlegające 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.

Natomiast, na podstawie art. 30e ust. 4 cytowanej wyżej ustawy, 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.

Stosownie do ust. 2 tego artykułu (art. 30e ust. 2 cytowanej 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 tym, 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 (pierwsze zdanie art. 19 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

Stosownie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w brzmieniu obowiązującym na dzień dokonanej przez Panią sprzedaży, 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 dwóch 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 podkreślić, 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 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zgodnie z art. 21 ust. 25 pkt 1 wskazanej ustawy, 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.

Katalog wydatków stanowiących „własne cele mieszkaniowe” ma charakter zamknięty. Ustawodawca formułując przedmiotowe zwolnienie, w sposób jednoznaczny wskazał realizację celów mieszkaniowych, które pozwalają na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania dochodu ze sprzedaży. Przy czym, samo poniesienie wydatku nie świadczy jeszcze o tym, że została spełniona przesłanka do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania. Podstawowym warunkiem zwolnienia podatkowego jest wydatkowanie przez podatnika przychodu uzyskanego z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe.

Artykuł 21. ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi, 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.

Natomiast, zgodnie z art. 21 ust. 28 tej ustawy, za wydatki, o których mowa w ust. 25, nie uważa się wydatków poniesionych na:

- 1) nabycie gruntu lub udziału w gruncie, prawa wieczystego użytkowania gruntu lub udziału w takim prawie, budynku, jego części lub udziału w budynku, lub

- 2) budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę, adaptację lub remont budynku albo jego części
- przeznaczonych na cele rekreacyjne.

Pani wątpliwości budzi kwestia, czy nie utraci Pani zwolnienia z podatku dochodowego od osób fizycznych, zastosowanego wobec dochodu ze sprzedaży budynku mieszkalnego (przed upływem pięciu lat od jego nabycia), w związku z czasowym przeznaczeniem nabytego, w ramach ulgi mieszkaniowej, lokalu mieszkalnego na wynajem.

Podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia wskazanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest fakt wydatkowania środków z odpłatnego zbycia nieruchomości na wskazane w ustawie „własne cele mieszkaniowe” Podatnika. Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne” świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 tej ustawy - 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.

Uregulowane w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy zwolnienie od podatku dochodowego -w zamierzeniach ustawodawcy - realizować ma więc cel, jakim jest zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych Podatnika. Zwolnienie ma charakter celowościowy. Zwolnienie to znajduje zastosowanie w przypadku, gdy Podatnik realizuje zdefiniowane w ustawie cele mieszkaniowe. Cel mieszkaniowy realizowany jest wówczas, jeżeli nabycie lokalu wiąże się z dążeniem podatnika do zamieszkania w nim.

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie określa kiedy i jak długo podatnik powinien mieszkać w nabytym lokalu mieszkalnym, aby nastąpiła realizacja celu mieszkaniowego. Dla zastosowania zwolnienia wskazanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie jest więc przeszkodą wynajęcie nieruchomości mieszkalnej innemu podmiotowi. Innymi słowy, ważne jest, że nieruchomość została nabyta z zamiarem realizacji własnego celu mieszkaniowego – czy to od razu po jej nabyciu, czy też w czasie późniejszym. Podatnik może bowiem skorzystać z omawianego zwolnienia w sytuacji, gdy nabył lokal w celu realizacji własnych celów mieszkaniowych i faktycznie realizuje lub będzie realizował w nim swoje potrzeby mieszkaniowe.

Z przedstawionej przez Panią sytuacji wynika, że:

- 3 lutego 2017 r. nabyła Pani prawo własności lokalu mieszkalnego w ...,
- zakup przez Panią tego lokalu mieszkalnego został dokonany z zamiarem realizacji Pani własnego celu mieszkaniowego,
- od dnia zakupu lokalu, tj. 3 lutego 2017 r., zamieszkuje Pani w nim,
- ze względu na ... planuje Pani wynająć to mieszkanie na pewien czas,

- po zaprzestaniu opisanego we wniosku najmu planuje Pani zamieszkiwać we wskazanym lokalu mieszkalnym (w ...).

W świetle powyższego, fakt czasowego wynajmowania przez Panią opisanego lokalu mieszkalnego nie pozbawia Panią możliwości skorzystania ze zwolnienia wskazanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W przypadku, gdy:

- lokal mieszkalny nabyty został w celu realizacji Pani własnych celów mieszkaniowych, i
- po zaprzestaniu opisanego we wniosku najmu będzie Pani zamieszkiwać we wskazanym lokalu mieszkalnym,

zwolnienie to nadal Pani przysługuje.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

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

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (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.).