

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 477149

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2022-01-11T08:46:01.397

Tytuł (teza): Wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie zwolnienia przedmiotowego.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2021-12-20T11:12:58.739

Sygnatura: 0112-KDIL2-1.4011.820.2021.2.TR

Słowa kluczowe:

- cel-cele mieszkaniowe
- lokal-prawo do lokalu
- przekształcanie
- remonty
- 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 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

- Zagadnienie:**
- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych
 - Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-
Zwolnienia przedmiotowe.

Załączniki: brak

Treść:

**Interpretacja indywidualna
– stanowisko prawidłowe**

Szanowna Pana,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

3 września 2021 r. wpłynął Pana wniosek z 31 sierpnia 2021 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie Uzupełnił go Pan – w odpowiedzi na wezwanie – pismem z 7 grudnia 2021 r. (wpływ 14 grudnia 2021 r.). Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

W 2017 r. Wnioskodawca dokonał sprzedaży udziału w lokalu mieszkalnym położonym w (...) przy ul. (...), nabytego w drodze spadku na podstawie prawomocnego postanowienia Sądu Rejonowego w (...) z dnia (...) kwietnia 2017 r.

Z tego tytułu Wnioskodawca osiągnął przychód, który z racji tego, że od momentu nabycia do chwili sprzedaży nie upłynęło 5 lat, podlegał opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej - u.o.p.d.o.f.). W związku z tym złożone zostało zeznanie PIT-39 za 2017 r., w którym dochód ze sprzedaży ww. lokalu mieszkalnego wykazany został jako podlegający zwolnieniu od podatku dochodowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 u.o.p.d.o.f.

W okresie dwóch lat od sprzedaży przedmiotowego udziału Wnioskodawca wydatkował całość tego dochodu na własne cele mieszkaniowe, tj. częściowo na remont lokalu mieszkalnego w (...) przy ul. (...), a w większej części w kwocie (...)zł na wykup tego mieszkania od Spółdzielni Mieszkaniowej w (...).

W przypadku wspomnianego wyżej lokalu mieszkalnego położonego w (...) przy ul. (...) Wnioskodawca jest jego jedynym właścicielem i stanowi on oraz stanowił też wcześniej miejsce zamieszkania Wnioskodawcy. Nabycie prawa własności tego lokalu nastąpiło w dniu (...) grudnia 2017 r. na podstawie aktu notarialnego Rep. A nr (...) poprzez ustanowienie odrębnej własności lokalu i przeniesienia jego własności przez Spółdzielnię Mieszkaniową w (...).

Nabycie to nastąpiło na podstawie art. 12 ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (dalej u.s.m.) oraz przepisów ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali, jako członek Spółdzielni posiadający do przedmiotowego mieszkania prawo spółdzielcze lokatorskie.

Lokatorskie prawo Wnioskodawca nabył w części przydziałem lokalu mieszkalnego nr (...) z dnia (...) października 1991 r. w czasie trwania związku małżeńskiego z żoną K., a w części w spadku po żonie na podstawie prawomocnego postanowienia Sądu Rejonowego w (...) z dnia (...) września 2014 r. i umowy o dział spadku/wkładu mieszkaniowego z dnia (...) czerwca 2017 r.

W związku z nabyciem prawa własności Wnioskodawca zapłacił na rzecz Spółdzielni Mieszkaniowej kwotę (...) zł, z tytułu spłaty nominalnej kwoty umorzenia, która to kwota pochodziła ze środków uzyskanych ze sprzedaży udziału w nieruchomości nabytego w drodze spadku, tj. udziału w lokalu mieszkalnym w (...) przy ul. (...). Wykup lokalu w (...) przy ul. (...) od Spółdzielni Mieszkaniowej nastąpił po sprzedaży udziału w mieszkaniu nabytym w drodze spadku.

W uzupełnieniu wniosku Zainteresowany podał, co następuje.

Data śmierci spadkodawcy, po którym Wnioskodawca nabył w drodze spadku udział w lokalu mieszkalnym w (...) przy ul. (...) to (...) kwietnia 2013 r.

Postanowienie Sądu Rejonowego w (...) z dnia (...) kwietnia 2017 r. jest postanowieniem o nabyciu spadku.

Kwota w wysokości (...) zł zapłacona dla spółdzielni mieszkaniowej w związku z nabyciem prawa własności lokalu w (...) przy ul. (...) dotyczyła spłaty przypadającej na ten lokal części zobowiązań spółdzielni związanych z budową, a konkretnie spłaty przypadającej na ten lokal części umorzenia kredytu w kwocie podlegającej odprowadzeniu przez spółdzielnię do budżetu państwa. Dotyczyła ona spłaty, o której mowa w art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych.

Zapłata ww. kwoty na rzecz spółdzielni mieszkaniowej nastąpiła na podstawie przepisu art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych.

Pytanie

Czy w zaistniałym stanie faktycznym kwota (...) zł zapłacona Spółdzielni Mieszkaniowej w związku z nabyciem prawa własności lokalu położonego w (...) przy ul. (...) stanowi w świetle przepisu art. 21 ust. 25 u.o.p.d.o.f. wydatek na własny cel mieszkaniowy, w związku z czym przychód uzyskany ze sprzedaży wskazanej we wniosku nieruchomości dokonanej przed upływem 5 lat od jej nabycia, wydatkowany następnie przez Wnioskodawcę w ciągu 2 lat od dnia zbycia nieruchomości w części na przekształcenie spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego na własnościowe, będzie zwolniony od podatku dochodowego od osób fizycznych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 u.o.p.d.o.f.?

Pana stanowisko w sprawie

Zdaniem Wnioskodawcy, tego rodzaju koszt, jako mający bezpośrednio na celu zaspokojenie własnych celów mieszkaniowych, stanowiący kwotę, którą Wnioskodawca musiał uiścić aby nabyć prawo własności lokalu mieszkalnego mieści się w zakresie wydatków wskazanych w art. 21 ust. 25 u.o.p.d.o.f.

W następstwie tego przychód uzyskany ze sprzedaży wskazanej we wniosku nieruchomości dokonanej przed upływem 5 lat od jej nabycia, wydatkowany następnie przez Wnioskodawcę w ciągu 2 lat od dnia zbycia nieruchomości w części na przekształcenie spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego na własnościowe, będzie zwolniony od podatku dochodowego od osób fizycznych na podstawie art. 21 ust 1 pkt 131 u.o.p.d.o.f.

Zgodnie bowiem z art. 21 ust. 1 pkt 131 u.o.p.d.o.f., 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 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.

W myśl przepisy art. 21 ust. 25 u.o.p.d.o.f., za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się m.in.:

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.

Stosownie do art. 21 ust. 26 u.o.p.d.o.f., 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.

Ponadto przytoczenia wymagają w tej sprawie przepisy ww. ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych. Zgodnie z art. 12 ust. 1 tej ustawy, na pisemne żądanie członka, któremu przysługuje spółdzielcze lokatorskie prawo do lokalu mieszkalnego, spółdzielnia jest obowiązana zawrzeć z tym członkiem umowę przeniesienia własności lokalu po dokonaniu przez niego:

- 1) spłaty przypadającej na ten lokal części zobowiązań spółdzielni związanych z budową, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 1, w tym w szczególności odpowiedniej części zadłużenia kredytowego spółdzielni wraz z odsetkami, a jeżeli spółdzielnia skorzystała z pomocy uzyskanej ze środków publicznych lub z innych środków - spłaty przypadającej na ten lokal części umorzenia kredytu w kwocie podlegającej odprowadzeniu przez spółdzielnię do budżetu państwa;
- 2) spłaty zadłużenia z tytułu opłat, o których mowa w art. 4 ust. 1.

Zauważyć należy również, że w przypadku spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu właścicielem i zarządzającym mieszkaniem jest spółdzielnia mieszkaniowa. Osoby zamieszkujące w takich mieszkaniach jedynie je użytkują; nie posiadają do nich tytułu własności. Mogą używać mieszkanie, ale nie są jego właścicielami

Z powyższych przepisów wynika, że warunkiem przekształcenia spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu w prawo własności jest zapłata określonej przez zbywcę, tj. spółdzielnię mieszkaniową określonej przez nią kwoty, która kalkulowana jest w sposób zapewniający pokrycie w całości kosztów zadania inwestycyjnego w części przypadającej na ten lokal. Przeniesienie własności lokalu uzależnione zostało więc od uiszczenia przez członka spółdzielni określonej przez spółdzielnię kwoty, która stanowi dla niego, jako nabywającego prawo własności, ceną za jaką stanie się on właścicielem dotychczas używanego tylko lokalu mieszkalnego.

W tym miejscu zauważyć należy, że z treści art. 21 ust. 25 lit. a) u.o.p.d.o.f. wynika, że wydatkami poniesionymi na cele mieszkaniowe, o których mowa w ust. 1 pkt 131 tego artykułu, są m.in. wydatki poniesione na nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu. Przedmiotowy przepis nie ogranicza sposobu nabycia, poza tym, że przedmiotowe nabycie musi mieć charakter odpłatny.

Powyższe oznacza, że przedmiotowe "wydatki na nabycie" dotyczą nabycia nie tylko w drodze zawarcia umowy sprzedaży, ale także nabycia w innej formie, jeżeli tylko dochodzi do nabycia lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną własność, a przedmiotowe nabycie ma charakter odpłatny, tj. kiedy związane jest z koniecznością poniesienia określonych wpłat czy też następuje w zamian za określoną kwotę, czy też prawo o określonej wartości, w tym także w przypadku, gdy nabycie prawa odrębnej własności do lokalu mieszkalnego następuje w drodze przekształcenia spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego w prawo odrębnej własności, a nabywca jest zobowiązany do poniesienia określonych wydatków związanych z nabyciem tego prawa zgodnie z przepisami prawa o spółdzielniach mieszkaniowych.

Jako podsumowanie Wnioskodawca wskazał, że ocenę dokonaną przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi, który w prawomocnym wyroku z dnia 5 listopada 2014 r. (sygn. akt I Sa/Łd 549/14) jednoznacznie stwierdził, że: "zestawienie art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a u.p.d.o.f. z art. 12 ust. 1 u.s.m. wprost prowadzi do wniosku, iż istnieje nierozzerwalny i bezpośredni związek między zapłatą przez podatniczkę na rzecz spółdzielni mieszkaniowej kwoty określonej w art. 12 ust. 1 pkt 1 u.s.m., a nabyciem przez nią nieruchomości lokalowej, do którego odwołuje się przesłanka zwolnienia podatkowego wymieniona w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a u.p.d.o.f. Bez zapłaty omawianej kwoty na rzecz spółdzielni mieszkaniowej podatniczka nie będzie mogła skutecznie domagać się od tej spółdzielni przeniesienia własności nieruchomości lokalowej, w tym przypadku o mieszkalnym przeznaczeniu. Z kolei w sytuacji zapłaty kwoty, wymaganej

na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 1 u.s.m., spółdzielnia ma obowiązek przenieść na podatniczkę własność tej nieruchomości lokalowej. Trudno więc, w tym stanie prawnym, zasadnie przypisywać spornemu wydatkowi inne przeznaczenie niż wprost na nabycie nieruchomości lokalowej w rozumieniu art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a u.p.d.o.f., bowiem ten wydatek nie ma żadnego innego celu. Zdaniem sądu, kwota wpłacona na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 1 u.s.m. powinna być postrzegana jako odpowiednik ceny, płaconej w przypadku nabycia na podstawie umowy sprzedaży".

Takie stanowisko wyrażone zostało również w interpretacji indywidualnej wydanej w dniu 5 lutego 2019 r. przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej o sygn. 0112-KDIL3-2.4011.465.2018.2.MKA. W świetle przedstawionej argumentacji Wnioskodawca stwierdził, że kwota wpłacona przez niego na rzecz spółdzielni mieszkaniowej na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 1 u.s.m. będzie wydatkiem wprost przeznaczonym na nabycie własności odrębnej nieruchomości lokalowej o mieszkalnym przeznaczeniu, który zostanie poniesiony w warunkach spełniających przesłanki zwolnienia podatkowego, określonej w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a u.p.d.o.f.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan 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.), w wersji obowiązującej w analizowanym okresie:

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 ww. ustawy:

źródłem przychodu jest – z zastrzeżeniem ust. 2 – odpłatne zbycie:

- 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.

W przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w powyższym przepisie, decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem uzyskanego z tego tytułu przychodu (dochodu) ma moment ich nabycia z uwagi na fakt, że przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ulegały zmianie.

Z opisanego we wniosku zdarzenia przyszłego wynika, że w roku 2017 Wnioskodawca sprzedał lokal mieszkalny, nabyty w drodze spadku po spadkodawcy zmarłym (...) kwietnia 2013 r.

Wobec powyższego sprzedaż przedmiotowego lokalu mieszkalnego – z uwagi na fakt, że nie upłynął pięcioletni okres, o którym mowa w wyżej cytowanym art. 10 ust. 1 pkt 8

– stanowi źródło przychodu podlegające opodatkowaniu na podstawie przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2009 r.

Zgodnie z art. 30e ust. 1 cyt. 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.

W myśl natomiast jego ust. 2 :

Podstawą obliczenia podatku, 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.

W myśl 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.

Na mocy 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:

- 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 treści 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 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.

Zgodnie z art. 21 ust. 25 cytowanej ustawy:

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

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.

Stosownie do 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.

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

Należy podkreślić, że zwolnienia podatkowe oraz ulgi są wyjątkiem od zasady powszechności opodatkowania, dlatego do interpretacji przepisów ustanawiających zwolnienia podatkowe, jak również ulgi, należy stosować wykładnię ścisłą, która nie wychodzi poza literalne brzmienie przepisów. Stąd też, korzystanie z przedmiotowego zwolnienia przysługuje podatnikowi tylko i wyłącznie w sytuacji spełnienia wszystkich przesłanek wskazanych w przepisie prawa.

Należy również zastrzec, że w przypadku korzystania z ulg i zwolnień podatkowych, wynikających z ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych obowiązek udowodnienia, że określony wydatek został poniesiony przy spełnieniu wszystkich warunków wynikających z przepisów podatkowych spoczywa na podatniku, który wywodzi z tego określone skutki prawne.

Wątpliwości Wnioskodawcy dotyczą tego, czy w zaistniałym stanie faktycznym kwota (...) zł zapłacona Spółdzielni Mieszkaniowej w związku z nabyciem prawa własności lokalu położonego w (...) przy ul. (...) stanowi w świetle przepisu art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wydatek na własny cel mieszkaniowy, w związku z czym przychód uzyskany ze sprzedaży wskazanej we wniosku nieruchomości dokonanej przed upływem 5 lat od jej nabycia, wydatkowany następnie przez Wnioskodawcę w ciągu 2 lat od dnia zbycia nieruchomości w części na przekształcenie spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego na własnościowe, będzie zwolniony od podatku dochodowego od osób fizycznych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Odnosząc się do wydatków poniesionych w związku z wykupieniem mieszkania w stosunku, do którego Wnioskodawcy przysługiwało spółdzielcze lokatorskie prawo do lokalu mieszkalnego wskazać należy na przepisy ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1208 ze zm.).

Zgodnie z art. 12 ust. 1 ww. ustawy:

Na pisemne żądanie członka, któremu przysługuje spółdzielcze lokatorskie prawo do lokalu mieszkalnego, spółdzielnia jest obowiązana zawrzeć z tym członkiem umowę przeniesienia własności lokalu po dokonaniu przez niego:

1) spłaty przypadającej na ten lokal części zobowiązań spółdzielni związanych z budową, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 1, w tym w szczególności odpowiedniej części zadłużenia kredytowego spółdzielni wraz z odsetkami, a jeżeli spółdzielnia skorzystała z pomocy uzyskanej ze środków publicznych lub z innych środków - spłaty przypadającej na ten lokal części umorzenia kredytu w kwocie podlegającej odprowadzeniu przez spółdzielnię do budżetu państwa;

2) spłaty zadłużenia z tytułu opłat, o których mowa w art. 4 ust. 1.

Warunkiem przekształcenia spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu w prawo własności jest pokrycie w całości kosztów zadania inwestycyjnego w części przypadającej na ten lokal. Przeniesienie własności lokalu uzależnione zostało więc od spełnienia przez członka spółdzielni określonych warunków finansowych, tj. został on zobowiązany do spłaty przypadającej na ten lokal części zobowiązań związanych z budową lokalu mieszkalnego, w tym spłaty odpowiedniej części zadłużenia kredytowego spółdzielni wraz z odsetkami. Natomiast w sytuacji, gdy spółdzielnia skorzystała z pomocy uzyskanej ze środków publicznych lub z innych środków, członek spółdzielni zobowiązany jest również do spłaty przypadającej na ten lokal części umorzenia kredytu w kwocie podlegającej odprowadzeniu przez spółdzielnię do budżetu państwa.

Należy także zauważyć, że zgodnie ze wskazanym przez Wnioskodawcę w uzupełnieniu wniosku art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, warunkiem przekształcenia lokatorskiego spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego jest spłata przypadającej na ten lokal części zobowiązań spółdzielni związanych z budową, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 1, w tym w szczególności odpowiedniej części zadłużenia kredytowego spółdzielni wraz z odsetkami, a jeżeli spółdzielnia skorzystała z pomocy uzyskanej ze środków publicznych lub z innych środków - spłaty przypadającej na ten lokal części umorzenia kredytu w kwocie podlegającej odprowadzeniu przez spółdzielnię do budżetu państwa.

Należy zauważyć, że wyżej cytowany przepis art. 21 ust. 25 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, za wydatki poniesione na cele mieszkaniowe, o których mowa w ust. 1 pkt 131 tego artykułu, uważa m.in. wydatki poniesione na nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu. Przedmiotowy przepis nie ogranicza sposobu nabycia, poza tym, że przedmiotowe nabycie musi mieć charakter odpłatny. Powyższe oznacza, że przedmiotowe „wydatki na nabycie” dotyczą nabycia nie tylko w drodze zawarcia umowy sprzedaży, ale także nabycia w innej formie, jeżeli tylko dochodzi do nabycia lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną własność, a przedmiotowe nabycie ma charakter odpłatny, tj. kiedy związane jest z koniecznością poniesienia określonych wpłat czy też następuje w zamian za określoną kwotę, czy też prawo o określonej wartości, w tym także w przypadku, gdy nabycie prawa odrębnej własności do lokalu mieszkalnego następuje w drodze przekształcenia spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego w prawo odrębnej własności a nabywca jest zobowiązany do poniesienia określonych wydatków związanych z nabyciem tego prawa zgodnie z przepisami prawa o spółdzielniach mieszkaniowych.

Reasumując, na gruncie opisanego stanu faktycznego, wydatkowanie przez Wnioskodawcę w okresie dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychodu ze sprzedaży udziału w mieszkaniu na spłatę kwoty, o której mowa w art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych stanowi wydatek

na własny cel mieszkaniowy Wnioskodawcy, uprawniający do skorzystania ze zwolnienia od podatku, o którym mowa 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.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, który Pan przedstawił i stanu prawnego, który obowiązywał w dacie zaistnienia zdarzenia.

Ponadto, w odniesieniu do przywołanego we wniosku rozstrzygnięcia organu podatkowego, tut. organ informuje, że zostało ono wydane w indywidualnej sprawie i nie ma zastosowania, ani konsekwencji wiążących, w odniesieniu do żadnego innego zaistniałego stanu faktycznego bądź 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.).