

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 477847

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2022-01-17T08:50:38.219

Tytuł (teza): możliwość skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2022-01-10T23:05:29.491

Sygnatura: 0113-KD IPT2-2.4011.958.2021.2.DA

Słowa kluczowe: • cel-cele mieszkaniowe
• lokal-lokal mieszkalny
• nabycie
• zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe

Przepis: • [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-pkt 1

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

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna – stanowisko prawidłowe

Szanowny Panie,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

22 września 2021 r. wpłynął Pana wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego. Uzupełnił go Pan – w odpowiedzi na wezwanie – pismem złożonym 27 grudnia 2021 r. Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

Wnioskodawca zamieszkuje wraz z rodzicami w A i tam jest zameldowany. Dom ten otrzymał w darowiźnie od rodziców 19 lat temu za dożywocie. Obecnie, ze względu na wiek i stan zdrowia rodziców, trzy dni w tygodniu i niektóre weekendy Wnioskodawca spędza w A.

Ponadto, od 2016 r., po rozwodzie z żoną, Wnioskodawca mieszka także w B przy ul. ..., gdyż opiekuje się synem, który ... kwietnia 2022 r. skończy 12 lat. Decyzją sądu o sprawowaniu opieki nad dzieckiem Wnioskodawcy przyznano opiekę we wtorki i czwartki oraz co drugi weekend. W tym czasie syn przebywa z Wnioskodawcą w mieszkaniu położonym w B przy ul., niedaleko szkoły syna, który ma blisko do miejsca zamieszkania matki.

W dniu 26 marca 2015 r. Wnioskodawca na podstawie umowy kupna-sprzedaży nabył aktem notarialnym na wyłączną własność (rozdzielność majątkowa małżeńska) lokal mieszkalny stanowiący odrębną nieruchomość, położony przy ul. ... w B (dalej: lokal mieszkalny nr 1), za 100 000 zł. Mieszkanie to zostało zakupione ze środków własnych Wnioskodawcy, wspartych kredytami gotówkowymi, jak również limitem na karcie kredytowej.

Zakup był spowodowany tym, że Wnioskodawca rozstał się z żoną. Żeby spotykać się z synem i nie wozić go do rodziców Wnioskodawca wynajmował przez pewien czas lokale mieszkalne w B, jednocześnie szukając czegoś w dobrej cenie do remontu. Własną pracą, sposobem gospodarczym i przy pomocy przyjaciół Wnioskodawca dokonał remontu, aby lokal był zdatny do zamieszkania. Wnioskodawca nie miał zamiaru uatrakcyjniania i jego odsprzedaży, ponieważ istotą było ogarnięcie życia prywatnego. W mieszkaniu tym Wnioskodawca realizował własne cele mieszkaniowe, zwłaszcza w dni, w które mógł przebywać w nim z synem w okresie od maja 2015 r. do marca 2016 r. Ww. lokal mieszkalny nie był nikomu udostępniany ani wydzierżawiany. W stosunku do tego lokalu Wnioskodawca nie podejmował czynności w celu jego uatrakcyjnienia. Remontował go, aby móc mieszkać w przyzwoitych warunkach.

Po roku, tj. 24 marca 2016 r. Wnioskodawca za pośrednictwem biura obrotu nieruchomościami sprzedał ww. mieszkanie za 154 000 zł, ponieważ nie spełniło Jego oczekiwań i po rozwodzie z żoną (... lutego 2016 r.) chciał zmienić miejsce zamieszkania. Znajomy, który pracował w ww. biurze poinformował Wnioskodawcę, że otrzymał ofertę na poszukanie mieszkania o bardzo zbliżonych parametrach do lokalu mieszkalnego Wnioskodawcy i podał bardzo atrakcyjną kwotę. Wnioskodawca wykorzystał taką okazję zwłaszcza, że okolica, w której mieszkał razem z synem nie była zbyt bezpieczna dla dziecka. Przychód uzyskany ze sprzedaży lokalu mieszkalnego nr 1 został przeznaczony na zakup i remont mieszkania położonego na ... w B (dalej: lokal mieszkalny nr 2)

W dniu 13 czerwca 2016 r. za pieniądze uzyskane ze sprzedaży lokalu mieszkalnego nr 1 Wnioskodawca nabył na wyłączną własność (stan wolny) lokal mieszkalny stanowiący odrębną nieruchomość, tj. lokal mieszkalny nr 2. Wartość zakupu tego mieszkania wynosiła 90 000 zł. Mieszkanie to miało być przeznaczone do zamieszkania dla Wnioskodawcy i Jego syna, lecz zakup okazał się nietrafiony. W czasie kiedy Wnioskodawca dokonywał remontu okazało się, że jest to budynek odwiedzany przez bezdomnych, którzy spali w piwnicach i na klatkach schodowych. Bardzo często były tam interwencje policji. Wnioskodawca nie zamieszkał tam ze względu na dobro dziecka. Wnioskodawca nie podejmował żadnych działań przygotowujących ww. lokal do sprzedaży, nie dawał ogłoszeń o sprzedaży ani nie poczynił żadnych działań marketingowych czy reklamowych. Podczas spotkania towarzyskiego znajomy zapytał, czy Wnioskodawca nie wie, kto chce sprzedać mieszkanie. Wnioskodawca podał, że ma swoje, ale sąsiedztwo jest nieciekawe. Znajomy Wnioskodawcy stwierdził, że jest singlem, bywa w domu niezbyt często i nie przeszkadza mu takie towarzystwo.

Wnioskodawca sprzedał ww. lokal 29 listopada 2016 r. po dokończeniu remontu i odnawiania za 129 000 zł. Lokal ten nie był wynajmowany ani nikomu użyczany. Przychód ze sprzedaży lokalu mieszkalnego nr 2 został wydatkowany na nabycie i remont mieszkania położonego przy ul. ... (dalej: lokal mieszkalny nr3).

Na koszty remontu i wydatkowania na materiały budowlane i akcesoria Wnioskodawca nie posiada żadnych faktur. Nie brał pod uwagę, że będą Mu potrzebne, gdyż nie miał zamiaru sprzedawać ww. lokali. Dlatego też Wnioskodawca nie brał pod uwagę, że nakłady poniesione na remont byłyby kosztem uzyskania przychodu.

W dniu 16 lutego 2017 r. Wnioskodawca nabył za kwotę 118 500 zł na wyłączną własność lokal mieszkalny stanowiący odrębną nieruchomość, tj. lokal mieszkalny nr 3. Prace remontowe w tym lokalu Wnioskodawca wykonał sposobem gospodarczym. Kupował materiały budowlane, na które posiada faktury. Wnioskodawca posiada własne narzędzia niezbędne do remontu.

Wnioskodawca ponosił wszystkie koszty notarialne związane z nabyciem powyższych lokali.

Środki na zakup lokalu mieszkalnego nr 3 oraz jego remont pochodziły ze sprzedaży lokalu mieszkalnego nr 2 oraz z różnicy jaka Mu pozostała po sprzedaży lokalu mieszkalnego nr 1.

Wnioskodawca złożył PIT-39 za rok 2016 wskazując, że pieniądze uzyskane ze sprzedaży wykorzysta na własny cel mieszkaniowy w całości.

Odpłatne zbycie wymienionych lokali mieszkalnych nie nastąpiło w wykonywaniu działalności gospodarczej.

Ponadto Wnioskodawca wskazuje, że Jego ośrodek życiowy (miejsce stałego pobytu) jest w A, gdzie pomaga rodzicom i w B, gdzie przebywa z synem w czasie spotkań z nim.

Wnioskodawca jest w trakcie postępowania związanego z prawem równej opieki nad synem. Miejsce pracy Wnioskodawcy znajduje się w zasadzie w wielu miejscach, ponieważ dojeżdża On do klientów. Wnioskodawca prowadzi pozarolniczą działalność gospodarczą, są to usługi W zakres Jego działalności nie wchodzi obrót nieruchomościami ani usługi remontowo-budowlane, działalność gospodarczą prowadzi od ... kwietnia 2010 r.

Wnioskodawca jest opodatkowany na zasadach ogólnych i prowadzi podatkową księgę przychodów i rozchodów. Żaden z wymienionych wyżej lokali nie był wykorzystywany do działalności gospodarczej i nie był wprowadzony do ewidencji środków trwałych.

Wnioskodawca ponadto jest współwłaścicielem mieszkania położonego przy ul. ... w B, w którym mieszka Jego była żona wraz z partnerem i ich dzieckiem oraz synem

Wnioskodawcy. Wnioskodawca z byłą żoną ma również (miał, ponieważ grozi zawaleniem) lokal w miejscowości C, ... Wnioskodawca posiada także lokal mieszczący się w miejscowości D, który zakupił w kredycie firmowym w 2011 r. Jest to lokal usługowy (sklep spożywczy), który najpierw kilka lat sam prowadził, a następnie wynajął. Mieszkanie kupione 9 grudnia 2019 r. w E przy ul. ... i sprzedane 1 października 2021 r. nie było kupione celem sprzedaży, tylko wynajmowania, ale sytuacja rynkowa i osobista spowodowała, że Wnioskodawca musiał je sprzedać. W obowiązującym terminie Wnioskodawca złoży PIT-39. W dniu 6 maja 2021 r. Wnioskodawca kupił mieszkanie położone przy ul. ..., które łączy się bezpośrednio z lokalem mieszkalnym nr 3 (wystarczy wymontować ścianę z regipsu i można połączyć obydwa mieszkania w jedno).

Wnioskodawca ma zamiar w przyszłości zrobić jedno większe mieszkanie. W 2011 r.

Wnioskodawca sprzedał nieruchomość, którą posiadał dłużej niż 5 lat.

Pytanie

Czy nabycie w 2017 r. lokalu mieszkalnego nr 3 będzie stanowiło wydatek na własny cel mieszkaniowy, jeżeli Wnioskodawca nie jest tam zameldowany i zamieszkuje tam dwa razy w tygodniu i niektóre weekendy razem z synem, sprawując nad nim opiekę w wyznaczone przez sąd dni, a pozostałe dni razem z rodzicami w domu rodzinnym w A?

Pana stanowisko w sprawie

Zdaniem Wnioskodawcy, zakup lokalu mieszkalnego nr 3 stanowi wydatek na własny cel mieszkaniowy i go spełnia, gdyż mimo że nie jest On tam zameldowany, to ze względu na syna zamieszkuje tam razem z nim, sprawując nad nim opiekę w wyznaczone przez sąd dni.

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 2012 r. poz. 361 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 wykonywaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a)-c) – przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

Przytoczony przepis formułuje generalną zasadę, zgodnie z którą nienastępujące w wykonaniu działalności gospodarczej odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz praw określonych w tym przepisie przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, stanowi źródło przychodu podlegające opodatkowaniu i rodzi obowiązek podatkowy w postaci zapłaty podatku dochodowego. Tym samym, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz ww. praw nastąpi po upływie pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie – nie jest źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a tym samym kwota uzyskana ze sprzedaży nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz ww. praw w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

Wobec powyższego, w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ww. ustawy decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych ma moment i sposób nabycia tej nieruchomości.

Dokonując oceny skutków podatkowych przedstawionego stanu faktycznego należy wskazać, że przychód uzyskany 24 marca 2016 r. przez Wnioskodawcę ze sprzedaży lokalu mieszkalnego nr 1, nabytego 26 marca 2015 r. oraz przychód uzyskany 29 listopada 2016 r. ze sprzedaży lokalu mieszkalnego nr 2, nabytego 13 czerwca 2016 r., stanowi źródło przychodu, w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ponieważ do zbycia ww. lokali doszło przed upływem pięciu lat licząc od końca roku, w którym zostały nabyte.

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.

Stosownie do art. 30e ust. 2 ww. ustawy, 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.

Stosownie natomiast do 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.

Dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) nie łączy się z dochodami (przychodami) z innych źródeł (art. 30e ust. 5 ww. ustawy).

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 (art. 19 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

Zgodnie z powyższym, przychodem z odpłatnego zbycia jest wartość wyrażona w cenie określonej w umowie, o ile odpowiada wartości rynkowej, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia.

Pojęcie kosztów odpłatnego zbycia (sprzedaży) nie zostało przez ustawodawcę zdefiniowane w ustawie, należy zatem stosować językowe rozumienie tego wyrażenia, zgodnie z którym za koszty sprzedaży nieruchomości lub praw majątkowych uważa się wszystkie wydatki poniesione przez sprzedającego, które są konieczne, aby transakcja sprzedaży mogła dojść do skutku (wszystkie niezbędne wydatki bezpośrednio związane z tą czynnością np. koszty wyceny nieruchomości przez rzeczoznawcę majątkowego, prowizje pośredników w sprzedaży nieruchomości, koszty ogłoszeń w prasie związanych z zamiarem sprzedaży nieruchomości). Pomiędzy tymi wydatkami a dokonaniem odpłatnym zbyciem musi istnieć związek przyczynowo-skutkowy. Koszty te nie są kosztami nabycia, lecz jako koszty odpłatnego zbycia pomniejszają przychód.

Kosztów odpłatnego zbycia nie należy utożsamiać z kosztami uzyskania przychodu.

Ustalenie kosztów uzyskania przychodu odbywa się zgodnie z art. 22 ust. 6c lub 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w zależności od tego, czy zbywaną nieruchomość lub prawo nabyto odpłatnie, czy nieodpłatnie.

Stosownie do art. 22 ust. 6c ww. ustawy, koszty uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c), z zastrzeżeniem ust. 6d, stanowią udokumentowane koszty nabycia lub udokumentowane koszty wytworzenia, powiększone o udokumentowane nakłady, które zwiększyły wartość rzeczy i praw majątkowych, poczynione w czasie ich posiadania.

Wysokość ww. nakładów, o których mowa w ust. 6c ustala się na podstawie faktur VAT w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług oraz dokumentów stwierdzających poniesienie opłat administracyjnych (art. 22 ust. 6e ww. ustawy).

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 poczyniony 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 wyjaśnić, że powyższe zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa, jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi poniesionych wydatków na własne cele mieszkaniowe w osiągniętych przychodach z odpłatnego zbycia.

Dochód zwolniony należy obliczyć według następującego wzoru:

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

gdzie:

D - dochód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa,

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

P - przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa.

Podkreślić należy, że powyższe zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa, jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi poniesionych wydatków na własne cele mieszkaniowe w osiągniętych przychodach z odpłatnego zbycia. W sytuacji, gdy przychód z odpłatnego zbycia zostanie w całości przeznaczony na cele mieszkaniowe, to wówczas uzyskany z tego tytułu dochód będzie w całości korzystał ze zwolnienia od podatku dochodowego.

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

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

Stosownie do treści art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na:

- a) nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem,
- b) nabycie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie, prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie,
- c) nabycie gruntu pod budowę budynku mieszkalnego lub udziału w takim gruncie, prawa użytkowania wieczystego takiego gruntu lub udziału w takim prawie, w tym również z rozpoczętą budową budynku mieszkalnego, oraz nabycie innego gruntu lub udziału w gruncie, prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, jeżeli w okresie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, grunt ten zmieni przeznaczenie na grunt pod budowę budynku mieszkalnego,
- d) budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego,
- e) rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub adaptację na cele mieszkalne własnego budynku niemieszkalnego, jego części, własnego lokalu niemieszkalnego lub własnego pomieszczenia niemieszkalnego

- położonych w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej.

W przypadku niewypełnienia warunków określonych w art. 21 ust. 1 pkt 131 podatnik jest obowiązany do złożenia korekty zeznania, o którym mowa w art. 45 ust. 1a pkt 3, i do zapłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę; odsetki nalicza się od następnego dnia po upływie terminu płatności, o którym mowa w art. 45 ust. 4 pkt 4, do dnia zapłaty podatku włącznie (art. 30e ust. 7 ww. ustawy).

Podkreślenia wymaga okoliczność, że zwolnienie, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest regulacją, która nie ma na celu zwalniać każdego dochodu w związku z wydatkowaniem go na zakup nieruchomości. Ze zwolnienia tego wypływa bowiem daleko idąca konsekwencja zawarta w stwierdzeniu „własne cele mieszkaniowe”. 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”.

Zwolnieniem tym nie są zatem objęte dochody ze sprzedaży nieruchomości i praw w przypadku przeznaczenia przychodu na zakup innych nieruchomości lub praw w sytuacji, gdy czynności te wskazują np. na działanie o charakterze zarobkowym, spekulacyjnym, inwestycyjnym lub innym, niewskazującym na działanie ukierunkowane na zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych. „Własne cele mieszkaniowe” w takim przypadku należy rozumieć zgodnie z wykładnią literalną. Realizacja własnych celów mieszkaniowych w sytuacji kiedy podatnik był właścicielem innej (innych) nieruchomości winna polegać na tym, że w przypadku zakupu kolejnej nieruchomości, w niej (na niej) podatnik faktycznie winien takie cele realizować. Wyraz „mieszkaniowe” w wyrażeniu „własne cele mieszkaniowe” należy odnosić do zamiaru zamieszkiwania związanego z różnymi sposobami wydatkowania przychodu, a nie do wydatkowania przychodu na nabycie nieruchomości w znaczeniu przedmiotowym. Warunkiem zwolnienia podatkowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest więc wykazanie przez podatnika, że wydatek poniesiony został na zrealizowanie jego własnych celów mieszkaniowych.

Wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe oznacza, według stanowiska prezentowanego w orzecznictwie i doktrynie, że celem podatnika jest realizacja potrzeby zapewnienia sobie tzw. „dachu nad głową”. Sądy administracyjne podkreślają, że zwolnienie z opodatkowania dochodów opisanych w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ma charakter mieszany, podmiotowo-przedmiotowy, tj. wydatkowanie środków na określony przedmiot w połączeniu z funkcją jaką ten przedmiot realizuje na rzecz nabywcy – zaspokojenie jego własnych celów mieszkaniowych.

Nie zaspokajają swoich własnych celów mieszkaniowych osoba, która np. posiadając własne miejsce zamieszkania nabywa kolejne nieruchomości w celach lokaty kapitału, prowadzenia inwestycji w postaci najmu, remontu celem późniejszej ich odsprzedaży z zyskiem lub dla realizacji potrzeb mieszkaniowych innych osób np. dzieci lub najemców. Same subiektywne deklaracje podatników o nabyciu nieruchomości w celu zaspokojenia własnych potrzeb mieszkaniowych nie są wystarczające do uzyskania zwolnienia podatkowego. Nie wystarczy poczynienie wydatków na nabycie, lecz konieczne jest, aby nastąpiło to jednocześnie w celu realizacji własnych potrzeb mieszkaniowych.

W przypadku nabycia lokalu mieszkalnego ze środków ze sprzedaży innej nieruchomości podatnik faktycznie powinien w nowo nabytej nieruchomości własne cele mieszkaniowe realizować, a więc mieszkać. Nie wystarczy być zatem właścicielem lub współwłaścicielem nieruchomości. Nieruchomość, która nie jest zamieszkała przez podatnika, nie jest wykorzystywana przez niego do zamieszkania lub jest wykorzystywana do innych celów niż zaspokojenie własnych potrzeb podatnika (np. zamieszkują ją lub zamieszkiwać będą inne niż podatnik osoby), nie jest nieruchomością, której zakup mógłby zostać uznany za realizację własnego celu mieszkaniowego.

W świetle powyższego, co do zasady, podatnik może skorzystać z omawianego zwolnienia w związku z zakupem lokalu mieszkalnego na cele mieszkalne jedynie w sytuacji, gdy nabył ten lokal mieszkalny w celu realizacji własnych celów mieszkaniowych i faktycznie realizuje lub w najbliższym czasie będzie realizował w nim swoje potrzeby mieszkaniowe. 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.

Organy podatkowe mają prawo do własnej oceny artykułowanych przez podatników subiektywnych motywów zakupu nieruchomości mieszkalnych i późniejszych decyzji co do dalszych losów tych nieruchomości. Weryfikacji takiej dokonuje się poprzez porównanie obiektywnych faktów związanych z zakupem i późniejszym wykorzystaniem

nieruchomości do deklarowanych motywów działania podatnika. Przy czym motywy te muszą być potwierdzone obiektywnymi faktami.

Jak wynika z wniosku, część środków pieniężnych uzyskanych ze sprzedaży lokalu mieszkalnego nr 1 i część środków pieniężnych uzyskanych ze sprzedaży lokalu mieszkalnego nr 2 Wnioskodawca przeznaczył na nabycie lokalu mieszkalnego nr 3, w którym realizuje własne cele mieszkaniowe poprzez zamieszkiwanie tam razem z synem we wtorki i czwartki oraz co drugi weekend.

Biorąc powyższe pod uwagę stwierdzić należy, że Wnioskodawca może skorzystać ze zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w związku z wydatkowaniem części przychodu z odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego nr 1 oraz części przychodu z odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego nr 2 na nabycie lokalu mieszkalnego nr 3. Wydatek ten mieści się bowiem w ustawowym pojęciu własnych celów mieszkaniowych. Zatem, nabycie lokalu mieszkalnego nr 3, w którym - jak wskazuje Wnioskodawca - realizuje własne cele mieszkaniowe, Wnioskodawca może kwalifikować jako wydatek na własne cele mieszkaniowe.

Reasumując, mając na uwadze powyższe oraz przyjmując za Wnioskodawcę, że w nabytym lokalu mieszkalnym nr 3 realizuje własne cele mieszkaniowe, stwierdzić należy, że wydatkowanie przez Wnioskodawcę 16 lutego 2017 r. części przychodu z tytułu odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego nr 1 oraz części przychodu z tytułu odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego nr 2 na nabycie lokalu mieszkalnego nr 3, w którym Wnioskodawca mieszkając wraz z synem we wtorki i czwartki oraz co drugi weekend realizuje własne cele mieszkaniowe, uprawnia do zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia ww. lokali mieszkalnych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zaznaczyć należy, że ww. zwolnieniem objęty jest dochód w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na ww. cel mieszkaniowy, w przychodzie z odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego nr 1 oraz lokalu mieszkalnego nr 2.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, który przedstawił Pan i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym. Należy podkreślić, że zakres przedmiotowy pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego wydawanej w trybie art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.) wyznacza pytanie przedstawione przez wnioskodawcę we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej. W związku z powyższym, informuję, że wydana interpretacja dotyczy tylko sprawy będącej przedmiotem wniosku (zapytania) Pana, tj. możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w związku z wydatkowaniem części przychodu z odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego nr 1 i nr 2 na nabycie lokalu mieszkalnego nr 3. Zatem inne kwestie wynikające z opisu sprawy nie były przedmiotem interpretacji indywidualnej.

Końcowo należy wskazać, że jednym z celów interpretacji indywidualnych jest zinterpretowanie przepisów budzących wątpliwość wśród podatników, w określonych stanach faktycznych czy zdarzeniach przyszłych. Przepis art. 14b ustawy Ordynacja podatkowa nakłada na Organ podatkowy obowiązek udzielania interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego.

Procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego, czy kontrolnego. Organ wydający interpretacje opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku – nie prowadzi postępowania dowodowego. Rolą postępowania w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów podatkowych nie

jest ustalanie stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego, stanowi to bowiem domenę ewentualnego postępowania podatkowego. To na podatniku ciąży obowiązek udowodnienia w toku tego postępowania okoliczności faktycznych, z których wywodzi on dla siebie korzystne skutki prawne. Organ nie prowadzi postępowania dowodowego, ograniczając się do analizy okoliczności podanych we wniosku. W stosunku do tych okoliczności wyraża swoje stanowisko, które zawsze musi być jednak ustosunkowaniem się do poglądu (stanowiska) prezentowanego w danej sprawie przez wnioskodawcę. Pan ponosi ryzyko związane z ewentualnym błędnym lub nieprecyzyjnym przedstawieniem we wniosku opisu stanu faktycznego. Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem podanym przez Pana w złożonym wniosku.

Ponadto zaznaczyć należy, że prawo do zwolnienia podlega szczegółowej i ostatecznej weryfikacji przez organ podatkowy w toku postępowania podatkowego. Mając na uwadze treść art. 14b ustawy Ordynacja podatkowa, tutejszy Organ wydając interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego nie jest uprawniony do przeprowadzenia postępowania dowodowego, które wskazałoby, czy Pan zrealizował swój cel mieszkaniowy, czy nie. Wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy, organy podatkowe podejmują w toku postępowania podatkowego. Podstawowym narzędziem realizacji tej zasady jest postępowanie dowodowe, które nie jest prowadzone w ramach postępowania w sprawie wydania interpretacji indywidualnej.

Jeżeli zatem, przedstawiony we wniosku stan faktyczny będzie różnił się od występującego w rzeczywistości, wówczas wydana interpretacja nie będzie Pana chroniła w zakresie rzeczywiście zaistniałego stanu faktycznego.

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: Pana sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego i zastosuje się Pan 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 Pan prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. Zasady zaskarzania 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.).