

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	494960
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2022-06-22T09:13:47.918
Tytuł (teza):	Możliwość wydatkowania przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości na zakup lokalu w budynku hotelowym.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2022-06-10T14:46:30.871
Sygnatura:	0114-KDIP3-2.4011.192.2022.2.MG
Słowa kluczowe:	• nieruchomości-sprzedaż nieruchomości • ulga-ulga mieszkaniowa
Przepis:	• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8-lit. a • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131
Zagadnienie:	• Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Źródła przychodów.-Przychód z odpłatnego zbycia rzeczy lub praw.
Załączniki:	brak

Treść:

Interpretacja indywidualna – stanowisko nieprawidłowe

Szanowna Pani,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

8 lutego 2022 r. wpłynął Pani wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczył możliwości wydatkowania przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości na zakup lokalu w budynku hotelowym.

Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

4 kwietnia 2017 r. zakupiła Pani wraz z mężem od developera A. Sp. z o.o. lokal mieszkalny znajdujący się w (...) przy ul. (...) za kwotę 175.071,23 zł. Po śmierci męża postanowiła Pani sprzedać mieszkanie w (...), gdyż jest Pani osobą starszą, schorowaną i potrzebuje Pani opieki ze strony dzieci, które mieszkają we (...). Aby być bliżej córek podjęła Pani decyzję o zakupie nieruchomości we (...). W tym celu 25 listopada 2021 r. sprzedała Pani mieszkanie w (...) za kwotę 270.000 zł.

Ceny mieszkań obecnie są bardzo wysokie, a Pani jedynym źródłem dochodu jest emerytura w wysokości 1.750 zł.

Wybierając nową nieruchomość kierowała się Pani tym, aby była tańsza, gdyż ma Pani jeszcze dwa kredyty, które musi Pani spłacić i są one dużym zobowiązaniem dla Pani budżetu.

10 grudnia 2021 r. podpisała Pani umowę na zakup lokalu znajdującego się we (...). i zapłaciła Pani wówczas całą cenę sprzedaży, tj. kwotę 193.110 zł brutto. Lokal ma 16,79 m² i składa się z pokoju połączonego z aneksem kuchennym, łazienki z WC oraz przedpokoju.

Istotnym problemem jest fakt, że powyższy lokal w rozumieniu przepisów prawa nie jest lokalem mieszkalnym, gdyż znajduje się w budynku hotelowym.

W Pani przypadku będzie on miejscem stałego pobytu, gdyż nie posiada Pani innej nieruchomości, będzie służył do realizacji własnych celów mieszkaniowych.

Do 30 czerwca 2022 r. nastąpi zawarcie Umowy Przynależnej i wówczas zamelduje się Pani w tym lokalu.

Uzupełnienie i doprecyzowanie opisu stanu faktycznego

- Data śmierci Pani męża E. P. – 5 kwietnia 2021 r.
- Lokal mieszkalny w (...) nabyła Pani z mężem do wspólności majątkowej małżeńskiej
- Po śmierci Pani męża zostało wydane Postanowienie Sądu z 25 sierpnia 2021 r.
- Wskazała Pani, że klasyfikacja zakupionego przez Panią lokalu to lokal użytkowy w budynku hotelowym znajdujący się na terenach przemysłowych.

21 stycznia 2019 r. Prezydent (...) wydał decyzję nr (...) o zatwierdzeniu projektu budowlanego i udzieleniu pozwolenia na budowę zgodnie z zaświadczeniem nr (...) Decyzja o Pozwoleniu na budowę jest ostateczna.

Developer nie występował do odpowiednich organów o zmianę sposobu użytkowania.

Pytanie

Czy wobec powyższych opisanych zdarzeń jest możliwe skorzystanie z tzw. ulgi mieszkaniowej, skoro lokal, który Pani nabyła nie jest lokalem mieszkalnym, ale służącym Pani do zaspokojenia celów mieszkaniowych?

Pani stanowisko w sprawie

Lokal ten spełnia wszelkie wymogi lokalu mieszkalnego. Znajduje się w nim łazienka, aneks kuchenny, pokój i przedpokój. Jest to wygodne mieszkanie dla 1 osoby, mimo niedużego metrażu. Zakupiła Pani ten lokal, gdyż jest Pani osobą starszą, a w budynku znajduje się winda. Lokal ten będzie Pani jedynym miejscem zamieszkania i zameldowania, gdyż nie posiada Pani innej nieruchomości i będzie Pani służył do realizacji własnych celów mieszkaniowych. Koszty jego utrzymania są niskie (ze względu na metraż) i nie przekraczają Pani możliwości finansowych, gdyż jedynym Pani źródłem dochodu jest emerytura.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

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

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

W myśl art. 10 ust. 1 pkt 8 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,
 - d. innych rzeczy,
- jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a-c – przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, a innych rzeczy – przed upływem pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpiło nabycie; w przypadku zamiany okresy te odnoszą się do każdej z osób dokonującej zamiany.

W świetle powyższego, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości i ww. praw majątkowych następuje przed upływem 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie i nie zostaje dokonane w wykonywaniu działalności gospodarczej stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Przepis formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub prawa przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie rodzi obowiązek podatkowy w postaci zapłaty podatku dochodowego.

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

W myśl art. 10 ust. 5 ww. ustawy:

W przypadku odpłatnego zbycia, nabytych w drodze spadku, nieruchomości lub praw majątkowych, określonych w ust. 1 pkt 8 lit. a-c, okres, o którym mowa w tym przepisie, liczy się od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie tej nieruchomości lub nabycie prawa majątkowego przez spadkodawcę.

Stosownie do art. 10 ust. 6 ww. ustawy:

W przypadku odpłatnego zbycia po ustaniu wspólności majątkowej małżeńskiej, nabytych do majątku wspólnego małżonków lub wybudowanych w trakcie trwania wspólności majątkowej małżeńskiej nieruchomości lub nabytych do majątku wspólnego małżonków praw majątkowych, określonych w ust. 1 pkt 8 lit. a-c, okres, o którym mowa w tym przepisie, liczy się od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło ich nabycie do majątku wspólnego małżonków lub ich wybudowanie w trakcie trwania wspólności majątkowej małżeńskiej.

Stosunki majątkowe pomiędzy małżonkami zostały uregulowane w ustawie z dnia 25 lutego 1964 r. Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz. U. z 2020 r. poz. 1359).

Przepis art. 31 § 1 Kodeksu stanowi, że:

Z chwilą zawarcia małżeństwa powstaje między małżonkami z mocy ustawy wspólność majątkowa (wspólność ustawowa), która obejmuje przedmioty majątkowe nabyte w czasie jej trwania przez oboje małżonków lub przez jednego z nich (majątek wspólny). Przedmioty majątkowe nieobjęte wspólnością ustawową należą do majątku osobistego każdego z małżonków.

Przedmiotami majątkowymi w rozumieniu tego przepisu są wszelkie prawa majątkowe zarówno bezwzględne (prawo własności rzeczy oraz inne prawa rzeczowe), jak i względne (np. przysługujące małżonkom wierzytelności). Wspólność ustawowa obejmuje wszelkie przedmioty majątkowe nabyte w czasie jej trwania przez oboje małżonków lub przez jednego z nich. Z ww. przepisu wynika, że wspólność małżeńska została ukształtowana jako wspólność łączna. Charakteryzuje się ona tym, że w czasie jej trwania małżonkowie nie mają określonych udziałów w majątku wspólnym, nie mogą więc rozporządzać udziałami, a także nie mogą żądać podziału majątku objętego wspólnością ustawową. Obojgu małżonkom przysługuje pełne prawo do całości majątku wspólnego. Zważywszy na tak ukształtowaną sytuację prawną małżonków objętych wspólnością ustawową, definitywne nabycie w czasie jej trwania nieruchomości oznacza nabycie przez każdego z małżonków tego prawa w całości, a nie w określonym ułamkowo udziale. Konsekwentnie, w przypadku sprzedaży tego prawa, każdy z małżonków zbywałby je w całości, a nie w określonym udziale.

Biorąc pod uwagę przedstawione we wniosku okoliczności, dla ustalenia roku kalendarzowego, od końca którego należy liczyć pięcioletni okres, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, zastosowanie znajdzie przepis art. 10 ust. 6 ustawy.

Zatem sprzedaż przez Panią 25 listopada 2021 r., lokalu mieszkalnego, nabytego przez Panią 4 kwietnia 2017 r. w drodze umowy sprzedaży do majątku wspólnego małżonków, stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, ponieważ została dokonana przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie tego lokalu mieszkalnego do majątku wspólnego Pani i Pani męża.

W myśl 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.

W świetle art. 19 ust. 1 ww. ustawy:

Przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych oraz innych rzeczy, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8, jest ich wartość wyrażona w cenie określonej w umowie, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia. Jeżeli jednak cena, bez uzasadnionej przyczyny, znacznie odbiega od wartości rynkowej tych rzeczy lub praw, przychód ten określa organ podatkowy w wysokości wartości rynkowej. Przepis art. 14 ust. 1 zdanie drugie stosuje się odpowiednio.

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 nie zostało przez ustawodawcę zdefiniowane w ustawie, należy zatem stosować językowe rozumienie tego wyrażenia, zgodnie z którym za koszty odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych uważa się wszystkie wydatki poniesione przez zbywającego, które są konieczne, aby transakcja mogła dojść do skutku (wszystkie niezbędne wydatki bezpośrednio związane z tą czynnością). Można do takich kosztów zaliczyć np.: koszty wyceny sprzedawanej nieruchomości przez rzeczoznawcę majątkowego, koszty pośrednictwa w sprzedaży nieruchomości, wydatki związane ze sporządzeniem przez notariusza umowy cywilnoprawnej, koszty i opłaty sądowe, o ile były ponoszone przez zbywcę. Pomiędzy tymi wydatkami a dokonaniem zbycia musi istnieć związek przyczynowo-skutkowy.

Ustalenie kosztów uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia odbywa się natomiast 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.

Zgodnie z art. 22 ust. 6c ww. ustawy:

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

Jak stanowi art. 22 ust. 6d ww. ustawy:

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

Zgodnie z art. 22 ust. 6e ww. ustawy:

Wysokość nakładów, o których mowa w ust. 6c i 6d ustala się na podstawie faktur VAT w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług oraz dokumentów stwierdzających poniesienie opłat administracyjnych.

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.

Stosownie do art. 30e ust. 5 ww. ustawy.

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.

Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy:

Wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e, w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe; udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Należy wyjaśnić, że powyższe zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości, 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.

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 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Stosownie do art. 21 ust. 25 pkt 1 ww. ustawy:

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

Zgodnie z art. 21 ust. 25a ww. ustawy:

Wydatki, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. a)-c), uznaje się za wydatki poniesione na cele mieszkaniowe, jeżeli przed upływem okresu, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, nastąpiło nabycie własności rzeczy lub praw wymienionych w ust. 25 pkt 1 lit. a)-c), w związku z którymi podatnik ponosił wydatki na nabycie.

Natomiast stosownie do art. 21 ust. 28 ww. 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.

Wskazać w tym miejscu należy, że ulgi i zwolnienia są wyjątkiem od zasady powszechności opodatkowania wynikającej z art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 1997 r. Nr 78 poz. 483 ze zm.) stanowiącego, że każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie. Oznacza to, że wszelkie odstępstwa od tej zasady muszą bezwzględnie wynikać z przepisów prawa i być interpretowane ściśle z jego literą. Tym samym podkreślenia wymaga fakt, że tylko określone zdarzenia prawne, bądź spełnienie określonych przesłanek, od których ustawodawca uzależnia prawo do zwolnienia z opodatkowania, skutkuje zwolnieniem przychodu z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Oznacza to, że w prawie podatkowym w stosunku do wszelkich ulg i zwolnień zabronione jest stosowanie rozszerzającej wykładni przepisów.

Z istoty rozwiązania zawartego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że podstawową okolicznością decydującą o możliwości skorzystania z przedmiotowego zwolnienia jest przeznaczenie środków uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości i określonych praw majątkowych w terminie nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym została ona dokonana, na wskazane w art. 21 ust. 25 ww. ustawy własne cele mieszkaniowe. Zawarte w tym przepisie wyliczenie tzw. wydatków mieszkaniowych, których realizacja uprawnia do zastosowania ww. zwolnienia ma charakter enumeratywny (wyczerpujący).

Ustawodawca formułując zwolnienie przedmiotowe, w sposób jednoznaczny wskazał realizację celów mieszkaniowych, które pozwalają na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania dochodu ze sprzedaży. Jednym z takich celów – zgodnie z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ww. ustawy – jest 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.

W niniejszej sprawie w przedstawionym stanie faktycznym wskazała Pani, że za środki uzyskane ze sprzedaży lokalu mieszkalnego planuje Pani nabyć lokal który, zgodnie z klasyfikacją stanowi lokal użytkowy znajdujący się w budynku hotelowym.

W ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych brak jest definicji budynku czy lokalu mieszkalnego, dlatego też w tym zakresie należy odwołać się do Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych stanowiącej załącznik do rozporządzenia Rady Ministrów z 30 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (Dz. U. z 1999 r. poz. 1316 ze zm.) oraz ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz. U. z 2021 poz. 1048).

W Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych ustawodawca dokonał podziału obiektów budowlanych wskazując między innymi budynki, które z kolei podzielił na budynki mieszkalne i budynki niemieszkalne. Do budynków niemieszkalnych zakwalifikował między innymi hotele i budynki zakwaterowania turystycznego. Natomiast, zgodnie z ww. Klasyfikacją w grupie hotele i budynki zakwaterowania turystycznego mieszczą się budynki należące do klasy 1211 – w tym budynki hoteli, do których zaliczone zostały między innymi: hotele, motele, gospody, pensjonaty i podobne budynki oferujące zakwaterowanie z restauracjami lub bez. Z ww. klasyfikacji wynika, że budynek hotelowy stanowi budynek niemieszkalny.

W myśl art. 1 ust. 1 ustawy o własności lokali, ustawa określa sposób ustanawiania odrębnej własności samodzielnych lokali mieszkalnych, lokali o innym przeznaczeniu, prawa i obowiązki właścicieli tych lokali oraz zarząd nieruchomością wspólną.

Stosownie do art. 2 ust. 2 ww. ustawy, samodzielnym lokalem mieszkalnym, w rozumieniu ustawy, jest wydzielona trwałymi ścianami w obrębie budynku izba lub zespół izb przeznaczonych na stały pobyt ludzi, które wraz z pomieszczeniami pomocniczymi służą zaspokajaniu ich potrzeb mieszkaniowych. Przepis ten stosuje się odpowiednio również do samodzielnych lokali wykorzystywanych zgodnie z przeznaczeniem na cele inne niż mieszkalne.

Z treści art. 2 ust. 2 i art. 1 ust. 1 ustawy o własności lokali należy zatem wywnioskować, że zarówno lokale mieszkalne i lokale użytkowe, zaprojektowane i wybudowane w celu zaspokajania określonych potrzeb ludzi i spełniające wymóg samodzielności, mogą być wyodrębniane jako nieruchomości lokalowe. Nie oznacza to jednak, że lokale wyodrębnione z budynku niemieszkalnego – na mocy art. 2 ust. 2 zdanie pierwsze – można uznać za lokale mieszkalne. Budynek hotelowy nie jest bowiem przeznaczony na stały pobyt ludzi i nie służy do zaspokajania potrzeb mieszkaniowych. Również lokale w takim budynku – co do zasady – służą do krótkotrwałego zakwaterowania związanego z pobytem w danej miejscowości w celach związanych z wypoczynkiem, rekreacją, turystyką, podróżą, nie zaś do stałego pobytu ludzi, co oznacza, że nie można ich zakwalifikować do lokali mieszkalnych, o których mowa w art. 2 ust. 2 zdanie pierwsze ustawy o własności lokali. Są to bowiem samodzielne lokale wykorzystywane – zgodnie z ich przeznaczeniem na inne cele niż mieszkalne (czyli lokale, o których mowa w art. 2 ust. 2 zdanie drugie ustawy o własności lokali).

Oznacza to, że nie sposób zgodzić się z Pani stanowiskiem, w myśl którego nabycie lokalu niemieszkalnego w budynku hotelowym można uznać za wydatek na cele mieszkaniowe w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Przedstawiane przez Panią okoliczności, że lokal ten spełnia wszelkie wymogi lokalu mieszkalnego i, że będzie Pani jedynym miejscem zamieszkania i zameldowania pozostają bez związku z powyższym rozstrzygnięciem. Okoliczności te nie zmieniają bowiem faktu, że lokal ten jest – zgodnie z Pani oświadczeniem – lokalem niemieszkalnym.

Tym samym, mając na uwadze przedstawiony stan faktyczny oraz uregulowania prawne w tym zakresie należy stwierdzić, że nie przysługuje Pani prawo skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych o którym mowa w art. 21 ust.

1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych dla dochodów pochodzących ze zbycia lokalu mieszkalnego w zakresie, w jakim przychody ze zbycia tego lokalu zostaną wydatkowane na cele związane z zakupem lokalu użytkowego w budynku hotelowym, w związku z faktem, że wydatek nie został poniesiony na cel mieszkaniowy wskazany w ww. przepisie.

Mając na uwadze przedstawiony we wniosku stan faktyczny oraz powołane przepisy prawa stwierdzić należy, że odpłatne zbycie przez Panią w 2021 r. lokalu mieszkalnego przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jego nabycie, stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podlegające opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Ponadto nie przysługuje Pani prawo skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych dla dochodów pochodzących ze zbycia lokalu mieszkalnego w zakresie, w jakim przychody ze zbycia tego lokalu zostaną wydatkowane na cele związane z zakupem lokalu użytkowego w budynku hotelowym.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

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

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.). Aby interpretacja mogła pełnić funkcję ochronną: Pani sytuacja musi być zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i musi się Pani zastosować 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 we (...). Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2022 r. poz. 329; 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.).