

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 497278

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2022-07-04T13:57:35.786

Tytuł (teza): Możliwość skorzystania z przedmiotowego zwolnienia w przypadku zakupu nieruchomości, w której podatnik cele mieszkaniowe będzie realizował w przyszłości.

Autor informacji:

- Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2022-06-29T13:26:55.969

Sygnatura: 0112-KDIL2-1.4011.367.2022.1.AK

Słowa kluczowe:

- cel-cele mieszkaniowe
- nieruchomości
- spadek
- spadek-dział spadku
- zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe

Przepis:

- [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-art. 21-ust. 1-pkt 131

Zagadnienie:

- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna – stanowisko nieprawidłowe

Szanowny Panie,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

7 kwietnia 2022 r. wpłynął Pana wniosek z 4 kwietnia 2022 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych. Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

Jest Pan polskim rezydentem podatkowym podlegającym nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu. Nie prowadzi Pan działalności gospodarczej. Obecnie mieszka Pan w miejscowości S.

Na podstawie postanowienia Sądu Rejonowego (...) z dnia 28 września 2021 r. (sygn. ...) na podstawie ustawy nabył Pan wraz z 10 innymi spadkobiercami spadek po swoim stryju. Pana stryj zmarł w dniu 18 lutego 2021 r.

Pana udział spadkowy wynosi 6/84 części spadku.

Spadkobiercy dokonali działu spadku, a na dzień dokonania działu spadku jego wartość wynosiła 1 761 426 zł. Wartość Pana udziału w masie spadkowej wynosiła więc 125 816 zł.

W umownym i nieodpłatnym dziele spadku dokonanym w dniu 2 marca 2022 r. otrzymał Pan lokal mieszkalny X w P. (nabyty przez spadkodawcę w dniu 24 kwietnia 2013 r.).

Wartość lokalu X na dzień dokonania podziału spadku wynosiła 350 000 zł.

W konsekwencji w drodze działu spadku nabył Pan majątek ponad swój pierwotny udział w masie spadkowej (który wynosił 125 816 zł).

Nabyta nieruchomość X stanowiła Pana wyłączną własność. Nieruchomość ta nie była przez Pana wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej, nie była przez Pana wynajmowana i nie stanowiła środka trwałego oraz nie była amortyzowana.

Nieruchomość X sprzedał Pan dnia 4 marca 2022 r. za cenę 340 000 zł. Sprzedaż nie była wykonywana w warunkach pozarolniczej działalności gospodarczej.

Całą kwotę pochodzącą ze sprzedaży mieszkania X nabytego w drodze działu spadku, przeznaczył Pan na własne cele mieszkaniowe, to jest na zakupienie mieszkania w L. Mieszkanie Y zostało nabyte przez małżonkę i Pana do majątku wspólnego na podstawie umowy sprzedaży z przeniesieniem prawa własności do lokalu, zawartej w dniu 1 kwietnia 2022 r., za cenę 415 000 zł. Kwota ta została zapłacona ze środków pochodzących ze sprzedaży mieszkania X (340 000 zł oraz z oszczędności małżonków).

Po zakupieniu i wyposażeniu mieszkania zamierza Pan wraz z małżonką przenieść się z dotychczasowego do nowego mieszkania. Mieszkanie to będzie stanowiło dla Pana tzw. *dach nad głową*. Mieszkanie to nie zostało nabyte w celach rekreacyjnych, na wynajem albo z przeznaczeniem zamieszkania przez inne osoby.

Przy czym stałe zamieszkanie w zakupionym lokalu nastąpi, gdy ustanie potrzeba sprawowania opieki nad rodzicami w podeszłym wieku, zamieszkałymi obecnie w tej samej miejscowości, tj. Pana matką (lat 90) oraz matką Pana żony (lat 86).

Należy podkreślić, że obecne warunki zamieszkania nie pozwalają na przyjęcie, że ma Pan wraz z małżonką zaspokojone potrzeby mieszkaniowe. Są Państwo współwłaścicielami lokalu w budynku mieszkalnym, który składa się z jednego pokoju o powierzchni użytkowej 14,2 m², do którego przynależy jest pomieszczenie gospodarcze w piwnicy budynku o powierzchni 13,8 m². Korzystają Państwo z kuchni, łazienki, wc oraz z holu innego lokalu mieszkalnego w tym budynku na podstawie ustanowionej na Państwa rzecz w tym zakresie osobistej służebności obciążającej ten drugi lokal. Zatem zajmowany przez Państwa lokal nie posiada przynależnych pomieszczeń pomocniczych w postaci łazienki, wc oraz kuchni.

Pytanie

Czy wydatkowanie całości środków pochodzących ze sprzedaży nieruchomości X na zakup prawa własności lokalu mieszkalnego w L. stanowi wydatek na własne cele mieszkaniowe i jednocześnie korzysta ze zwolnienia opisanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w sytuacji, gdy rzeczywiste zamieszkanie w nowo nabytym lokalu mieszkalnym nastąpi w przyszłości, tj. gdy ustanie potrzeba sprawowania opieki nad rodzicami w podeszłym wieku, zamieszkałymi w tej samej miejscowości co obecnie?

Pana stanowisko w sprawie

W Pana ocenie opisany wydatek spełnia kryteria ustawowe pozwalające przyjąć, że zaspokojone zostaną własne cele mieszkaniowe, co w dalszej kolejności uprawnia Pana do skorzystania ze zwolnienia określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Na podstawie art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: PIT) 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) ww. ustawy źródłem przychodów jest 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 w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a-c) przed upływem 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

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

Zgodnie z art. 10 ust. 7 ustawy PIT nie stanowi nabycia albo odpłatnego zbycia, o których mowa w ust. 1 pkt 8 lit. a-c, odpowiednio nabycie albo odpłatne zbycie, w drodze działu spadku, nieruchomości lub praw majątkowych, określonych w ust. 1 pkt 8 lit. a-c), do wysokości przysługującego podatnikowi udziału w spadku.

Taka konstrukcja przepisu oznacza, że jeżeli wartość nabytej w drodze działu spadku nieruchomości przekracza pierwotny udział spadkowy, to w części przekraczającej dochodzi do nowego nabycia, które wyznacza nowy moment obliczania terminu określonego w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c) ww. ustawy. W wyniku działu spadku dokonanego w dniu 2 marca 2022 r. doszło zatem do nowego nabycia w części przekraczającej udział spadkowy, co spowodowało, że odpłatne zbycie lokalu mieszkalnego X w dniu 4 marca 2022 r. zrodziło obowiązek podatkowy w podatku dochodowym od osób fizycznych od odpłatnego zbycia.

Dochód ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych - na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 tej ustawy - może jednak zostać objęty zwolnieniem z opodatkowania przy spełnieniu warunków określonych w tym przepisie. Stosownie bowiem do art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, 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 poczynając od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe; udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

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

Katalog celów mieszkaniowych, na które wydatkowanie środków pochodzących ze sprzedaży daje prawo do skorzystania z opisanego zwolnienia został wymieniony w ustawie PIT.

Zgodnie z art. 21 ust. 25 pkt 1 i 2 ww. ustawy za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się:

1. wydatki poniesione na:

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

2. wydatki poniesione na:

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

W myśl art. 21 ust. 25a 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.

Analiza powyższych przepisów prowadzi do wniosku, że podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia, jest wydatkowanie środków pochodzących z odpłatnego zbycia na własne cele mieszkaniowe. Owe wydatkowanie musi mieć miejsce poczynając od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, uzyskanego ze zbycia przychodu wyłącznie na cele mieszkaniowe podatnika określone w art. 21 ust. 25 ustawy PIT.

Ustawodawca nie wyjaśnia w jaki sposób należy interpretować pojęcie własnych celów mieszkaniowych, dlatego też w tym zakresie należy odnieść się do dostępnego orzecznictwa.

W wyroku WSA w Gliwicach z 25 października 2017 r. sygn. akt I SA/GI 767/17 czytamy: *Przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f. nie wyjaśnia, które wydatki należy uznawać za wydatki poniesione na „własne cele mieszkaniowe”, lecz zawęża stosowanie omawianej ulgi do enumeratywnie wymienionych w art. 21 ust. 25 u.p.d.o.f. wydatków. Dopiero do tak określonego katalogu wydatków o charakterze przedmiotowym należy zastosować kwalifikator o charakterze podmiotowym wyrażający się w zwrocie „własne”.* *Nawiązując zaś do słownikowej definicji terminu „własny” trzeba wskazać, że oznacza on: należący do tego, o kim jest mowa, jemu właściwy, bezpośrednio go dotyczący.*

Zwolnienie dotyczy zatem realizowania przez podatnika swoich celów mieszkaniowych, czyli własnych potrzeb mieszkaniowych. W tym kontekście podstawową i elementarną kwestią jest to, że wydatkowanie pieniędzy pochodzących ze sprzedaży, aby mogło korzystać ze zwolnienia, musi nastąpić na taką nieruchomość, w której podatnik będzie realizował własne cele (potrzeby) mieszkaniowe. Wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe oznacza, że celem podatnika jest realizacja potrzeby zapewnienia sobie tzw. „dachu nad głową”, dążenie, aby w tym nowym miejscu mieszkać.

Pragnie Pan jednak podkreślić, że kluczowy jest zamiar podatnika realizacji własnego celu mieszkaniowego w danym miejscu. Chodzi bowiem o dążenie do spełnienia tej funkcji w określonej nieruchomości. Określając katalog wydatków na własne cele mieszkaniowe ustawodawca nie wskazuje w treści przepisów kiedy i jak długo podatnik powinien mieszkać w zakupionym domu jednorodzinnym, żeby nastąpiła realizacja celu mieszkaniowego. W konsekwencji brak jest prawnych podstaw do twierdzenia, iż nie daje prawa do zwolnienia podatkowego, fakt zamieszkania w danej nieruchomości po upływie określonego czasu np. po kilku latach po zakupie. W takim przypadku, prawa do zwolnienia nie pozbawia okoliczność, że potrzeby mieszkaniowe realizowane będą dopiero w przyszłości. Tym bardziej w sytuacji gdy motywy te są potwierdzone obiektywnymi i wiarygodnymi faktami. Dopuszczalność realizacji własnego celu mieszkaniowego w dwóch nieruchomościach oraz możliwość spełnienia tego warunku po upływie dłuższego okresu potwierdza także dostępne orzecznictwo.

W wyroku NSA z 29 listopada 2016 r. sygn. akt II FSK 3126/14 sędziowie orzekł: *Jeżeli podatnik dokonuje zakupu co najmniej dwóch lokali mieszkaniowych w dwóch różnych miejscowościach, co wynika stąd, że w jednej miejscowości pracuje, w drugiej*

koncentruje się jego życie rodzinne wówczas można uznać, że własny cel mieszkaniowy jest realizowany w odniesieniu do obu lokali. Także w sytuacji gdy dwa położone obok siebie lokale mogą zostać połączone można uznać, że cel mieszkaniowy może być realizowany.

Jak czytamy w interpretacji, Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 marca 2019 r. nr 0115-KDIT2-1.4011.8.2019.2.DW: Warunkiem zwolnienia podatkowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest 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”. Ustawodawca wyraźnie wskazał, że nabycie musi być dokonane na własne cele mieszkaniowe, a te realizowane są w dłuższym okresie czasu.

W wyroku NSA z 4 lipca 2018 r. sygn. akt II FSK 1935/16 sędziowie orzekli: Celem wprowadzenia tego przepisu było preferowanie przeznaczenia przez podatników środków pieniężnych uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych na zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych (...). W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, Sąd I instancji aprobuje stanowisko organu interpretacyjnego, zbyt wąsko ujął realizację własnych celów mieszkaniowych, przez to zasadnym okazał się zarzut naruszenia art. 21 ust. 25 u.p.d.o.f. Po pierwsze nie stoi na przeszkodzie skorzystania z analizowanej ulgi okoliczność, że podatnik nabywa kilka lokali mieszkalnych, jak i to, że aktualnie posiada inny lokal mieszkalny, w którym zamieszkuje. Niemniej jednak od okoliczności faktycznych konkretnej sprawy będzie zależało, czy rzeczywiście takie zakupy realizują ustawowy warunek uznania własnych celów mieszkaniowych.

Podobnie ten sam NSA w wyroku z 30 sierpnia 2018 r. sygn. akt II FSK 2413/16: Przenosząc powyższe uwagi na grunt rozpoznawanej sprawy, Naczelny Sąd Administracyjny stwierdza, że podniesione w skardze kasacyjnej zarzuty – zgłoszone w ramach obu podstaw kasacyjnych – okazały się trafne. Dokonując kontroli legalności wydanej w sprawie interpretacji indywidualnej, WSA w Białymstoku błędnie zinterpretował pojęcie „własnych celów mieszkaniowych”. Z powołanych powyżej orzeczeń NSA jednoznacznie wynika, że dla ziszczenia się przesłanek zwolnienia podatkowego unormowanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f. nie jest konieczne, by realizacja własnych celów mieszkaniowych była ograniczona do jednego lokalu.

Mając powyższe na uwadze podkreślić należy, że istotny jest sam zamiar przeznaczenia danej nieruchomości na cele mieszkaniowe. Natomiast sam przepis nie uzależnia możliwości skorzystania ze zwolnienia od natychmiastowego zamieszkania w nieruchomości na którą wydatkowano środki pieniężne. Ponadto treść przepisu nie wskazuje żadnego minimalnego okresu przez który podatnik powinien realizować swoje cele mieszkaniowe w danej nieruchomości. Co więcej nie można wykluczyć sytuacji, gdy z powodu pewnych obiektywnych okoliczności, własne cele mieszkaniowe na przestrzeni lat będą realizowane w dwóch różnych nieruchomościach. Zmiana ośrodków interesów życiowych oraz przeprowadzka są zjawiskiem powszechnym, które może być uwarunkowane różnymi okolicznościami oraz zdarzeniami. Ustawodawca nie może bowiem wymagać od podatnika aby przez całe życie mieszkał w jednej nieruchomości. Sama okoliczność zmiany miejsca pełniącego funkcję „dachu nad głową” na inne lokum, nie może samo w sobie uzasadniać utraty czy też odmowa prawa do zwolnienia opisanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy PIT.

Ustawodawca wyraźnie wskazał, że nabycie musi być dokonane na własne cele mieszkaniowe, a te realizowane są w dłuższym okresie czasu. 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. Wydatkowanie środków na określony przedmiot w

połączeniu z funkcją jaką ten przedmiot realizuje na rzecz nabywcy - zaspokojenie jego niezaspokojonych celów mieszkaniowych.

Na możliwość zastosowania zwolnienia ze względu na własne cele mieszkaniowe przy późniejszym faktycznym zamieszkaniu w nabytej nieruchomości wskazuje treść interpretacji Dyrektora KIS z dnia 29 marca 2017 r. nr 1462-IPPB2.4511.21.2017.1 MG: *Z punktu widzenia ustawodawcy istotne jest, aby wydatkowanie przychodu było ukierunkowane na zrealizowanie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika. Innymi słowy podatnik, który uzyskał przychód ze sprzedaży nieruchomości lub praw może przeznaczyć go na realizację jednego z celów wymienionych w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, np. na zakup lub budowę innej nieruchomości lub gruntu pod budowę budynku mieszkalnego, uzyskując przy tym prawo do ww. zwolnienia, jednakże działanie takie ma służyć zaspokajaniu własnych potrzeb mieszkaniowych tego podatnika, a nie innych osób. Nieważne jest zatem ile nieruchomości posiada już Wnioskodawca w chwili wydatkowania środków ze sprzedaży, ważne jest jedynie aby ten kolejny zakup służył faktycznie zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych Wnioskodawcy, nawet gdy własne potrzeby mieszkaniowe Wnioskodawca będzie realizował dopiero w przyszłości. Na Wnioskodawcy spoczywał będzie obowiązek wykazania, że zakup opisanej we wniosku Nieruchomości 1 i Nieruchomości 2 służy takiemu właśnie celowi.*

Jak już wskazał Pan dla samej istoty zwolnienia, kluczowy jest zamiar zamieszkania w nieruchomości, na którą wydatkowano środki pochodzące ze sprzedaży. W Pana ocenie ten zamiar w przedstawionym stanie faktycznym jest spełniony. Nabycie lokalu mieszkalnego w Lubinie nie następuje bowiem w celach lokaty kapitału, prowadzenia inwestycji w postaci najmu, remontu w celu późniejszej ich odsprzedaży z zyskiem lub dla realizacji potrzeb mieszkaniowych innych osób. np. dzieci, czy innych członków rodziny. Ewidentnie jest to wydatkowanie środków pochodzących ze sprzedaży na nieruchomości, które mają realizować i zaspokajać Pana własne cele mieszkaniowe.

Końcowo zaznacza Pan, że obecny lokal zajmowany przez Pana oraz Pana małżonkę nie spełnia minimalnych standardów przewidzianych dla lokal mieszkalnych.

Zgodnie bowiem z § 94 rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 12 kwietnia 2002 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie mieszkanie powinno mieć powierzchnię użytkową nie mniejszą niż 25 m². Tymczasem lokal obecnie zajmowany ma powierzchnię 14,2 m². Trudno zatem przyjąć, aby w takim lokalu możliwe było realizowanie potrzeb mieszkaniowych.

Ponadto w myśl § 92 ust. 1 ww. rozporządzenia mieszkanie, oprócz pomieszczeń mieszkalnych, powinno mieć kuchnię lub aneks kuchenny, łazienkę, ustęp wydzielony lub miskę ustępową w łazience, przestrzeń składowania, miejsce umożliwiające zainstalowanie automatycznej pralki domowej oraz przestrzeń komunikacji wewnętrznej. Również te wymogi nie są spełnione w przypadku obecnie zajmowanego lokum.

Podsumowując uważa Pan, że wydatkowanie całości środków pochodzących ze sprzedaży nieruchomości X na zakup lokalu mieszkalnego w L, w którym faktycznie zamieszkanie i realizacja własnego celu mieszkaniowego nastąpi w przyszłość, stanowi wydatek na własne cele mieszkaniowe, co uprawnia Pana do korzystania ze zwolnienia opisanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy PIT w pełnym zakresie.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

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

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

Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

- a) nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości,
 - b) spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
 - c) prawa wieczystego użytkowania gruntów,
- jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a-c – przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

Powołany wyżej art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych formułuje generalną zasadę, że sprzedaż nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie skutkuje powstaniem przychodu. Tym samym jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości nastąpiło po upływie 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie – nie jest ono 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 w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

Zatem, z powyższego wynika, że w przypadku sprzedaży nieruchomości decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych ma data nabycia tej nieruchomości i forma prawna jej nabycia

Zgodnie z opisanym we wniosku stanem faktycznym, w 2022 r. sprzedał Pan mieszkanie, które nabył Pan w następujący sposób:

- w części w drodze spadku po zmarłym w dniu 18 lutego 2021 r. stryju,
- w części w drodze umownego i nieodpłatnego działu spadku dokonanego 2 marca 2022 r. po zmarłym stryju,

Zgodnie z art. 10 ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

Ponadto zauważyć należy, że zgodnie z art. 922 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz. U. z 2020 r. poz. 1740 ze zm.):

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

Na podstawie art. 924 i art. 925 przywołanej ustawy, spadek otwiera się z chwilą śmierci spadkodawcy, natomiast spadkobierca nabywa spadek z chwilą otwarcia spadku.

Stosownie do art. 1035 cyt. ustawy:

Jeżeli spadek przypada kilku spadkobiercom, do wspólności majątku spadkowego oraz do działu spadku stosuje się odpowiednio przepisy o współwłasności w częściach ułamkowych.

Art. 1037 § 1 ww. ustawy, stanowi natomiast, że:

Dział spadku może nastąpić bądź na mocy umowy między wszystkimi spadkobiercami, bądź na mocy orzeczenia sądu na żądanie któregośkolwiek ze spadkobierców.

Art. 210 ww. Kodeksu stanowi, że:

Każdy ze współwłaścicieli może żądać zniesienia współwłasności. Uprawnienie to może być wyłączone przez czynność prawną na czas nie dłuższy niż lat pięć. Jednakże w ostatnim roku przed upływem zastrzeżonego terminu dopuszczalne jest jego przedłużenie na dalsze lat pięć; przedłużenie można ponowić.

Natomiast zgodnie z jego art. 211 i 212 zniesienie współwłasności może nastąpić przez podział rzeczy wspólnej, a gdy rzeczy nie da się podzielić, przez przyznanie rzeczy jednemu ze współwłaścicieli z obowiązkiem spłaty pozostałych, bądź przez podział cywilny, polegający na sprzedaży rzeczy wspólnej i podziale uzyskanej ceny stosownie do wielkości udziałów współwłaścicieli.

Z działem spadku mamy do czynienia w sytuacji, w której spadek przypada kilku spadkobiercom. Wskutek działu spadku poszczególni spadkobiercy stają się podmiotami wyłącznie uprawnionymi względem przyznanych im praw majątkowych, stanowiących do chwili działu przedmiot wspólności. Na skutek działu spadku następuje konkretyzacja składników masy spadkowej przypadających poszczególnym spadkobiercom.

Co do zasady, zniesienie współwłasności jest formą nowego nabycia tylko wówczas, gdy – w wyniku tego zniesienia – podatnik otrzymuje nieruchomości, której wartość po dokonanych podziale przekracza wartość udziału, jaki pierwotnie mu przysługiwał.

Podobne wnioski wynikają z ukształtowanej już linii orzeczniczej Naczelnego Sądu Administracyjnego, który twierdzi, że nabyciem rzeczy w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie jest przyznanie jej na wyłączną własność jednemu ze współwłaścicieli w wyniku dokonanego zniesienia współwłasności, jeśli:

- a) podział taki jest ekwiwalentny w naturze i nie towarzyszą mu spłaty i dopłaty, lub
- b) wartość otrzymanej przez daną osobę rzeczy w wyniku podziału tego majątku mieści się w udziale, jaki przysługiwał tej osobie we współwłasności.

Za datę nabycia nieruchomości lub prawa – w przypadku ich sprzedaży, które przypadły danej osobie w wyniku działu spadku, należy przyjąć więc datę ich pierwotnego nabycia, jeżeli wartość otrzymanej przez daną osobę nieruchomości lub prawa w wyniku działu mieści się w udziale, jaki przysługuje tej osobie w majątku objętym współwłasnością oraz dział spadku został dokonany bez spłat i dopłat.

Natomiast gdy w wyniku działu spadku udział danej osoby ulega powiększeniu, mamy do czynienia z nabyciem, gdyż zwiększa się stan jej majątku osobistego.

Na podstawie postanowienia sądu z 28 września 2021 r. otrzymał Pan z innymi spadkobiercami spadek po zmarłym stryju. Wartość nabytego udziału w masie spadkowej przypadająca Panu wynosiła 125 816 zł. W wyniku dokonania umownego i nieodpłatnego działu spadku otrzymał Pan na wyłączną własność lokal mieszkalny X, którego wartość na dzień dokonania działu spadku wynosiła 350 000 zł. Zatem w wyniku działu spadku wystąpiło przysporzenie majątku ponad udział w spadku, jaki przysługiwał Panu przed dokonaniem tej czynności. Oznacza to, że dla udziału w spadku nabytego w drodze działu spadku (w części nabytej ponad przysługujący Panu udział w spadku) dniem nabycia będzie dzień, w którym nastąpił dział spadku.

Skoro więc przedmiotowe mieszkanie X w części nabył Pan w drodze spadku po zmarłym stryju, który mieszkanie to nabył w 2013 r. to zgodnie z wcześniej przywołanym przepisem art. 10 ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, okres o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy należy liczyć od końca roku kalendarzowego, tj. roku w którym Pana stryj (spadkodawca) nabył przedmiotowe mieszkanie.

Odnosząc wyżej powołane przepisy prawa na grunt rozpatrywanej sprawy należy stwierdzić, że sprzedaż przez Pana w 2021 r. mieszkania X, w części nabytej w drodze spadku po zmarłym w 2021 r. stryju, nie stanowi źródła przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 w zw. art. 10 ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Natomiast zbycie tego mieszkania w części nabytej 2 marca 2022 r. w drodze działu spadku stanowi dla Pana, źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy.

Według 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.

Artykuł 30e ust. 2 przywołanej ustawy stanowi, że

Podstawą obliczenia podatku, o której mowa w ust. 1, jest dochód stanowiący różnicę pomiędzy przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw określonym zgodnie z art. 19, a kosztami ustalonymi zgodnie z art. 22 ust. 6c i 6d, powiększoną o sumę odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 22h ust. 1 pkt 1, dokonanych od zbywanych nieruchomości lub praw.

Stosownie do art. 19 ust. 1 cyt. 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.

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

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

W myśl art. 22 ust. 6e ww. ustawy:

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

Z art. 30e ust. 4 cytowanej ustawy wynika, że:

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.

Natomiast zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Wolne od podatku dochodowego od osób fizycznych 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.

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.

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 pkt 1 ww. ustawy, i tak:

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.

Zatem podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy w stosunku do dochodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych, jest fakt wydatkowania środków wyłącznie na enumeratywnie wskazane w ustawie cele mieszkaniowe. Zawarty w art. 21 ust. 25 ustawy katalog wydatków uprawniających do zwolnienia ma charakter zamknięty i w związku z tym tylko wydatkowanie środków na realizację celów w nim wskazanych pozwala na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania. Inne wydatki niewymienione w tym katalogu nie będą uprawniały do skorzystania z powyższego zwolnienia.

Ustawodawca uzależnia prawo do skorzystania ze zwolnienia od wydatkowania przez podatnika w ściśle określonym czasie, środków uzyskanych z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) na realizację własnego celu mieszkaniowego.

Zgodnie z opisem zawartym we wniosku sprzedał Pan mieszkanie nabyte w spadku i dziale spadku, a środki pieniężne uzyskane ze sprzedaży przeznaczył Pan w całości na zakup innego mieszkania, w którym w przyszłości będzie Pan realizował własne cele mieszkaniowe.

Pan wątpliwość budzi kwestia, czy przeznaczenie całej kwoty uzyskanej ze sprzedaży ww. mieszkania na zakup lokalu, w którym zamieszka Pan, gdy ustanie konieczność sprawowania opieki nad rodzicami stanowi wydatek, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W tym miejscu wyjaśniamy, że ustawodawca w przepisie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wskazał, że przychód ze sprzedaży nieruchomości ma zostać wydatkowany na „własne cele mieszkaniowe”. Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne”, świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia dopisując ten przymiotnik, przesądził, że celem nadrzędnym jest możliwość uwzględnienia przy obliczaniu dochodu zwolnionego z opodatkowania tylko takich wydatków, które poniesione zostały na zaspokojenie „własnych” potrzeb mieszkaniowych podatnika.

Istota odpowiedzi na postawione we wniosku wątpliwości sprowadza się zatem do interpretacji ustawowego terminu „własne cele mieszkaniowe”. Należy wyjaśnić, że samo poniesienie wydatku na nabycie lokalu mieszkalnego nie świadczy jeszcze o tym, że została spełniona przesłanka skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania.

Warunkiem zwolnienia podatkowego jest 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”. Ustawodawca nie odniósł skorzystania z prawa do zwolnienia z opodatkowania od wykazania zamiaru zamieszkania w nowym lokalu jedynie w chwili jego nabycia, lecz wyraźnie wskazał, że nabycie musi być dokonane na własne cele mieszkaniowe, a te realizowane są w dłuższym okresie czasu.

W przypadku nabycia lokalu mieszkalnego ze środków ze sprzedaży innej nieruchomości podatnik faktycznie winien w nowo nabytej nieruchomości własne cele mieszkaniowe realizować, a więc mieszkać. Nie wystarczy być zatem właścicielem lub współwłaścicielem nieruchomości – w nieruchomości tej trzeba jeszcze faktycznie zamieszkać. Innymi słowy podatnik, który nabywa lokal dla własnych potrzeb ma w tym lokalu faktycznie mieszkać. Lokal, który nie jest zamieszkały przez podatnika, jest niewykorzystywany przez niego do zamieszkania lub jest wykorzystywany do innych celów niż zaspokojenie własnych potrzeb podatnika (np. zamieszkują go inne niż podatnik osoby) nie jest lokalem, którego zakup mógłby zostać uznany za realizację własnego celu mieszkaniowego.

Z opisu sprawy wynika, że dokonał Pan nabycia lokalu mieszkalnego w innej miejscowości niż ta w której zamieszkuje Pan aktualnie. W związku z Pana sytuacją rodzinną związaną z koniecznością sprawowania opieki w stosunku do Pana matki oraz matki Pana małżonki w lokalu tym zamieszka Pan dopiero w momencie ustania sprawowania przez Pana tej opieki. Mieszkanie to nie zostało nabyte w celach rekreacyjnych, nie będzie przedmiotem najmu oraz nie zostanie przeznaczone do zamieszkania przez inne osoby.

Wskazując jako cel mieszkaniowy wydatki poniesione na nabycie lokalu mieszkalnego, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie określa kiedy i jak długo podatnik powinien mieszkać w nabytym lokalu mieszkalnym, żeby nastąpiła realizacja celu mieszkaniowego. Tym samym brak jest podstaw do uznania, że podatnik nie realizuje celu mieszkaniowego w przypadku, gdy nabył lokal mieszkalny w celu zamieszkania w nim, ale w lokalu tym – z różnych powodów – zamieszka po upływie określonego czasu.

Ważne jest jedynie to, że nieruchomość została nabyta w celu realizacji własnego celu mieszkaniowego – czy to od razu po jej nabyciu, czy też w czasie późniejszym.

Zatem, jeśli – jak ma to miejsce w opisanym stanie faktycznym – nabył Pan lokal mieszkalny z zamiarem realizowania w nim własnego celu mieszkaniowego, to fakt, że nie zamieszka Pan w tym mieszkaniu od momentu jego nabycia z uwagi na sytuację rodzinną związaną z koniecznością sprawowania opieki nad rodzicami, nie stoi na przeszkodzie dla zastosowania zwolnienia podatkowego.

Powtórzyć zatem należy, że w związku z tym, że część mieszkania nabył Pan w spadku po zmarłym stryju, który z kolei mieszkanie to nabył w 2013 r. to w odniesieniu do tej części mieszkania odpłatne zbycie nie stanowi dla Pana źródła przychodu, a w konsekwencji nie podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych i dlatego Pana stanowisko w sprawie uznaliśmy za nieprawidłowe.

Natomiast w odniesieniu do części mieszkania X, które nabyła Pan w wyniku działu spadku wyjaśniamy, że przeznaczając środki pochodzące ze sprzedaży tej części mieszkania X, którą nabył Pan w drodze działu spadku na zakup nieruchomości – mieszkania Y - w której zamieszka Pan po ustaniu konieczności sprawowania opieki nad rodzicami - spełni Pan przesłankę wydatkowania przychodu na własne cele

mieszkaniowe w myśl art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zwolnienie to będzie Panu przysługiwało niezależnie od czasu w jakim będzie Pan zamieszkiwał w tym lokalu.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, który Pan przedstawił 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.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli: Pan sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego 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 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.).