

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 509374

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2022-09-19T11:59:52.406

Tytuł (teza): Wydatkowanie przychodu na nabycie lokalu mieszkalnego, którego nabywcą został Pani tata i w którym miał zamieszkać, nie stanowi realizacji Pani własnych celów mieszkaniowych objętych dyspozycją przepisu art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Dochód w tej części nie będzie korzystał ze zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa ww. przepisie i podlegał będzie opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym zgodnie z art. 30e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Autor informacji:

- Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2022-09-15T11:46:57.929

Sygnatura: 0114-KDIP3-1.4011.698.2022.2.MS2

Słowa kluczowe:

- darowizna
- nieruchomości-sprzedaż nieruchomości

Przepis:

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

Zagadnienie:

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

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna – stanowisko nieprawidłowe

Szanowna Pani,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

15 lipca 2022 r. wpłynął Pani wniosek z 12 lipca 2022 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy możliwości zastosowania zwolnienia wskazanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w odniesieniu do wydatków poniesionych na nabycie lokalu mieszkalnego, którego właścicielem był Pani ojciec.

Uzupełniła go Pani pismem z 4 września 2022 r (data wpływu 7 września 2022 r.)

Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

Akty notarialne na które się Pani powołuje, z wyjątkiem jednego, zostały sporządzone w Kancelarii Notarialnej (...).

W dniu 11 grudnia 2019 r. Pani ojciec A. B. (PESEL: (...)) darował Pani dom (Rep. A (...)) położony przy ul. (...) (KW nr (...)) o wartości 450.000,00 zł. (słownie złotych: czterysta pięćdziesiąt tysięcy, 00/00).

Jednocześnie udzieliła Pani ojcu pełnomocnictwa do sprawowania zarządu nad nieruchomością (Rep. A nr (...)). Zakres pełnomocnictwa rozszerzyła Pani w dniu 6 października 2021 r. (Rep. (...)) do sprzedaży nieruchomości.

Mieszka Pani na stałe w Wielkiej Brytanii i nie jest Pani w stanie osobiście się zajmować tą sprawą.

Nieruchomość została sprzedana w dniu 23 lutego 2022 r. (Rep. A nr (...)) małżeństwu: I. i P. P. za kwotę 685.000,00 złotych (słownie złotych: sześćset osiemdziesiąt pięć, 00/00).

Należność została zapłacona w następujący sposób:

- 25.000,00 złotych (słownie złotych: dwadzieścia pięć tysięcy, 00/00) gotówką pobrana przez ojca,
- 112.000,00 złotych (słownie złotych: sto dwanaście tysięcy, 00/00) przebrane na konto ojca (nr rachunku (...)) w dniu zawarcia aneksu do umowy przedwstępnej sprzedaży dnia 31 stycznia 2022 r.

Ta kwota (112.000,00 złotych) została w tym samym dniu przebrana z konta ojca (nr rachunku: (...)) na konto Pani K. M. (nr rachunku: (...)) od której ojciec kupił dla Pani mieszkanie.

Pozostała kwota 548.000,00 złotych (słownie złotych: pięćset czterdzieści osiem tysięcy, 00/00) została przebrana na Pani konto (nr rachunku: (...)) w dniu 28 lutego 2022 r.

Mieszkanie od pani K. M. ojciec nabył w Pani imieniu, ponieważ mieszkając w Wielkiej Brytanii i mając małe dzieci, nie mogła Pani w tym czasie przyjechać do Polski. Założenie przy zakupie mieszkania było takie, że w tym mieszkaniu będzie mieszkał ojciec - lokal na parterze, korzystnie położony (w centrum miasta), w pobliżu przychodni lekarskiej i z pełną infrastrukturą (prąd, woda, gaz, kanalizacja). Pani ojciec kupił to mieszkanie szybko, aby ta okazja mu nie umknęła. W (...) trudno jest znaleźć mieszkanie na parterze, a ojciec jest poważnie chory. W lutym tego roku Pani ojciec doznał zawału lewej półkuli mózgu, w wyniku której występuje u niego afazja sensoryczna znacznego stopnia (w dniach od 10 lutego 2022 r. do 18 lutego 2022 r. oraz od 19 lutego 2022 r. do 23 lutego 2022 r. przebywał w Szpitalu (...)). W wyniku tej choroby i jak wykazały badania był to drugi w krótkim czasie udar, ojciec nie jest w stanie podejmować rozsądnych decyzji - ma luki w pamięci. Wymaga opieki.

Gdy Pani ojciec doznał udaru, przyjechała Pani do Polski i dokończyła sprzedaż. Reszta kwoty tj.: 548.000,00 zł (słownie złotych: pięćset czterdzieści osiem tysięcy, 00/00) wpłynęła już na Pani konto. Z tej kwoty dopłaciła Pani za zakupione mieszkanie brakujące 32.000,00 zł (słownie złotych: trzydzieści dwa tysiące, 00/00) - przelew z Pani konta na konto Pani K. M. (nr rachunku j.w).

Cała kwota za zakupione mieszkanie wynosiła 160.000,00 zł. (słownie złotych: sto sześćdziesiąt tysięcy, 00/00). Zakup mieszkania: Akt Notarialny - Kancelaria Notarialna (...) - KW Sąd Rej w (...) (KW nr (...)). Kwota za zakupione mieszkanie w wysokości 160.000,00 zł. (słownie złotych: sto sześćdziesiąt tysięcy, 00/00) płacona była w następujący sposób:

- 16.000,00 złotych (słownie złotych: szesnaście tysięcy, 00/00) zapłacone gotówką (z zaliczki za dom),
- 112.000,00 złotych (słownie złotych: sto dwanaście tysięcy, 00/00) z Pani pieniędzy za sprzedany dom z konta ojca,
- 32.000,00 złotych (słownie złotych: trzydzieści dwa tysiące, 00/00), przełała Pani ze swojego konta za sprzedany dom.

Reasumując - mieszkanie zostało kupione w całości z Pani środków pochodzących ze sprzedaży Pani domu. Jednakże dokonującym zakupu był Pani ojciec (przez Pani nieobecność Akt Notarialny zakupu mieszkania mógł opiewać na niego). Następnie ojciec przekazał Pani to mieszkanie aktem darowizny (Rep. A nr (...)).

Pani stałe miejsce zamieszkania to: (...), ale zamierza Pani zmienić miejsce zamieszkania i wrócić do Polski i zamieszkać w opisanym mieszkaniu.

Pytanie

Czy poniesione wydatki na zakup mieszkania stanowią Pani wydatki poniesione na cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym?

Pani stanowisko w sprawie

Uważa Pani, że wydatek poniesiony na zakup mieszkania jest wydatkiem na cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 i art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym, gdyż mieszkanie będzie służyć Pani celom mieszkaniowym.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych(Dz. U. z 2021 r., poz. 1128 ze zm.);

Osoby fizyczne, jeżeli mają miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, podlegają obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (przychodów) bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów (nieograniczony obowiązek podatkowy).

Stosownie do treści art. 3 ust. 1a cytowanej ustawy,

Za osobę mającą miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej uważa się osobę fizyczną, która:

1. posiada na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej centrum interesów osobistych lub gospodarczych (ośrodek interesów życiowych) lub
2. przebywa na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dłużej niż 183 dni w roku podatkowym.

W myśl art. 3 ust. 2a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych,

Osoby fizyczne, jeżeli nie mają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej miejsca zamieszkania, podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów (przychodów) osiąganych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (ograniczony obowiązek podatkowy).

Art. 3 ust. 2b pkt 4 ww. ustawy stanowi, że:

Za dochody (przychody) osiągane na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez osobę, która nie posiada miejsca zamieszkania w Polsce, uważa się dochody (przychody) z położonej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej nieruchomości lub praw do takiej nieruchomości, w tym ze zbycia jej w całości albo w części lub zbycia jakichkolwiek praw do takiej nieruchomości.

Przepisy art. 3 ust. 1, 1a, 2a i 2b stosuje się z uwzględnieniem umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, których stroną jest Rzeczpospolita Polska (art. 4a ww. ustawy).

Z treści wniosku wynika, że ma Pani miejsce zamieszkania i ośrodek interesów życiowych w Wielkiej Brytanii, natomiast zamierza sprzedać lokal mieszkalny położony w Polsce.

Zatem w niniejszej sprawie zastosowanie mają przepisy konwencji między Rzeczpospolitą Polską a Zjednoczonym Królestwem Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od zysków majątkowych, podpisanej w Londynie dnia 20 lipca 2006 r. (Dz. U. z 2006 r. Nr 250, poz. 1840).

Stosownie do art. 6 ust. 1 ww. Konwencji,

Dochód, osiągany przez osobę mającą miejsce zamieszkania lub siedzibę w Umawiającym się Państwie z majątku nieruchomego (włączając dochód z gospodarstwa rolnego lub leśnego), położonego w drugim Umawiającym się Państwie, może być opodatkowany w tym drugim Państwie.

Określenie „majątek nieruchomy” ma takie znaczenie, jakie nadaje mu prawo tego Umawiającego się Państwa, na terytorium którego dany majątek jest położony. Określenie to obejmuje w każdym przypadku mienie przynależne do majątku nieruchomego, żywy i martwy inwentarz gospodarstw rolnych i leśnych, prawa, do których zastosowanie mają przepisy prawa powszechnego dotyczące własności ziemi, prawa użytkowania majątku nieruchomego, jak również prawa do stałych lub zmiennych świadczeń z tytułu eksploatacji lub prawa do eksploatacji złóż mineralnych, źródeł i innych zasobów naturalnych; statki morskie, statki żeglugi śródlądowej i statki powietrzne nie stanowią majątku nieruchomego (art. 6 ust. 2 ww. umowy).

Zgodnie z art. 13 ust. 1 konwencji polsko-angielskiej,

Zyski osiągane przez osobę mającą miejsce zamieszkania lub siedzibę w Umawiającym się Państwie, z przeniesienia własności majątku nieruchomego w rozumieniu artykułu 6 niniejszej Konwencji i położonego w drugim Umawiającym się Państwie, mogą być opodatkowane w tym drugim Państwie.

Użycie w umowie sformułowania „może być opodatkowany” oznacza, że dochód z majątku nieruchomego jest opodatkowany w Polsce, o ile polskie ustawy podatkowe przewidują ich opodatkowanie. Wobec tego należy stwierdzić, że w świetle powołanych wyżej przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz polsko-angielskiej konwencji o unikaniu podwójnego opodatkowania przychody ze sprzedaży nieruchomości położonej w Polsce przez osobę zamieszkałą w Wielkiej Brytanii podlegają opodatkowaniu w Polsce, według zasad wynikających z ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zgodnie z przepisem art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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 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.

Powyższy 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. 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 źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 tej ustawy, a kwota uzyskana ze sprzedaży nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

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 i sposób ich nabycia.

Z opisu sprawy wynika, że 11 grudnia 2019 r. Pani ojciec darował Pani dom położony w (...). Nieruchomość została sprzedana w dniu 23 lutego 2022 r. Udzieliła Pani ojcu pełnomocnictwa do sprawowania zarządu w zakresie sprzedaży nieruchomości. Następnie Pani ojciec nabył w Pani imieniu lokal mieszkalny, ponieważ mieszkając w Wielkiej Brytanii i mając małe dzieci, nie mogła Pani w tym czasie przyjechać do Polski. Założenie przy zakupie mieszkania było takie, że w tym mieszkaniu będzie mieszkał Pani ojciec. Mieszkanie zostało kupione w całości z Pani środków pochodzących ze sprzedaży Pani domu. Jednakże dokonującym zakupu był Pani ojciec (przez Pani nieobecność Akt Notarialny zakupu mieszkania mógł opiewać na niego). Następnie ojciec przekazał Pani to mieszkanie aktem darowizny.

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie precyzuje pojęcia „nabycie”, a także nie wskazuje czy ma to być nabycie odpłatne, czy nieodpłatne. Nie określa również, na podstawie jakiej czynności prawnej może nastąpić nabycie nieruchomości, ich części oraz udziału w nieruchomości lub praw majątkowych.

Pojęcie to należy rozumieć szeroko, co oznacza, że z nabyciem nieruchomości lub praw majątkowych wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych mamy do czynienia z chwilą uzyskania prawa własności do nieruchomości lub tych praw, bez względu na charakter czynności prawnej, na podstawie której doszło do przysporzenia majątkowego w postaci własności rzeczy lub praw.

Interpretacja pojęcia „nabycie” została przedstawiona w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 listopada 2009 r., sygn. akt II FSK 1489/08, w którym Sąd stwierdził, że aby ustalić, jaka czynność prawna wyznacza początek biegu pięcioletniego terminu należy odwołać się do regulacji zawartych w prawie cywilnym. Według Kodeksu cywilnego nabycie jest to uzyskanie prawa własności rzeczy. Zatem, aktywa majątkowe ulegają zwiększeniu. Przez pojęcie „nabycie” użyte w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych należy rozumieć każde zwiększenie aktywów majątku podatnika.

Jak wskazano wyżej, moment przeniesienia prawa własności w prawie podatkowym określany jest zgodnie z normami prawa cywilnego.

W myśl art. 155 § 1 oraz § 2 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2022 r. poz. 17360):

Umowa sprzedaży, zamiany, darowizny lub inna umowa zobowiązująca do przeniesienia własności rzeczy co do tożsamości oznaczonej przenosi własność na nabywcę, chyba że przepis szczególny stanowi inaczej albo że strony inaczej postanowiły.

W myśl art. 888 § 1 Kodeksu cywilnego:

Przez umowę darowizny darczyńca zobowiązuje się do bezpłatnego świadczenia na rzecz obdarowanego kosztem swojego majątku. Podstawowym elementem umowy darowizny, niezbędnym do uznania, że dane świadczenie jest darowizną, jest jej nieodpłatność. Świadczenie jest nieodpłatne wówczas, gdy otrzymujący świadczenie nie świadczy nic w zamian, ani też nie zobowiązuje się do innego świadczenia w przyszłości. Przy czym to świadczenie drugiej strony nie musi mieć charakteru majątkowego, może być np. korzyścią osobistą. Jedynym celem, jaki leży u podstaw darowizny, jest chęć przysporzenia majątkowego na rzecz drugiej strony.

Sprzedaż w 2022 r. opisaną we wniosku nieruchomości nabytej w darowiźnie w 2019 r. stanowi dla Pani źródło przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

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 tej 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.

Zgodnie z art. 19 ust. 3 ustawy:

Wartość rynkową, o której mowa w ust. 1, rzeczy lub praw majątkowych określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w obrocie rzeczami lub prawami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca 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). Można do takich kosztów zaliczyć m.in. związane ze zbyciem koszty wyceny nieruchomości przez rzeczoznawcę majątkowego, prowizje pośredników w sprzedaży nieruchomości, koszty ogłoszeń w prasie związanych z zamiarem sprzedaży nieruchomości, wydatki związane ze sporządzeniem przez notariusza umowy cywilnoprawnej.

Od kosztów odpłatnego zbycia należy odróżnić koszty uzyskania przychodu, których zasady ustalania określone zostały w art. 22 ust. 6c i 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W myśl art. 22 ust. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

W myśl art. 22 ust. 6d:

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 długie spadkowe, zaspokojone roszczenia o zachówek oraz wykonane zapisy zwykłe i polecenia, również w przypadku, gdy podatnik spłacił długie 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, 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 tej 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.

W przypadku niewypełnienia warunków określonych w art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy, 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).

Wskazać należy, że w myśl przepisu 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.

Cytowany powyżej przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym wiąże skutki prawne w postaci zwolnienia od opodatkowania z faktem przeznaczenia - w warunkach określonych w ustawie - uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych dochodu wyłącznie na własne cele mieszkaniowe wymienione w przepisie art. 21 ust. 25 ww. ustawy.

Stosownie do art. 21 ust. 25 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.

Z art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika natomiast, że:

Przez własny budynek, lokal lub pomieszczenie, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. d i e, rozumie się budynek, lokal lub pomieszczenie stanowiące własność lub współwłasność podatnika lub do którego podatnikowi przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udział w takich prawach. Przez własny budynek, lokal lub pomieszczenie, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. d i e, rozumie się również niestanowiące własności lub współwłasności podatnika budynek, lokal lub pomieszczenie, jeżeli w okresie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, podatnik nabędzie ich własność lub współwłasność albo spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu,

prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udział w takich prawach, jeżeli uprzednio prawo takie mu nie przysługiwało.

Zawarte w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wyliczenie wydatków mieszkaniowych ma charakter wyczerpujący. Tylko realizacja w wymaganym terminie celów w nim wymienionych pozwala na zwolnienie z opodatkowania dochodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości.

Omawiana regulacja art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy wprowadza również termin, w jakim należy dokonać wydatkowania przychodu ze zbycia nieruchomości lub prawa majątkowego, aby uprawniało ono do skorzystania z omawianej ulgi podatkowej.

Warunkiem skorzystania ze zwolnienia jest, aby przychód ten został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie.

Przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych limituje wartość dochodu, jaki podlega zwolnieniu do wysokości, która odpowiada iloczynowi:

- dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych oraz
- udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z tego odpłatnego zbycia.

Podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia określonego w przywołanym wcześniej przepisie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – jest przeznaczenie przychodów uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości lub praw majątkowych na własne cele mieszkaniowe wymienione w przepisie art. 21 ust. 25 ww. ustawy począwszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie środków z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych na wskazane w ustawie „własne cele mieszkaniowe” podatnika.

Katalog wydatków stanowiących „własne cele mieszkaniowe” podatnika wymieniony w art. 21 ust. 25 ustawy ma charakter zamknięty – jest to wyliczenie enumeratywne.

Ustawodawca formułując zwolnienie przedmiotowe, w sposób jednoznaczny wskazał realizację celów mieszkaniowych, które pozwalają na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania dochodu ze sprzedaży.

W ww. przepisie ustawodawca wskazał, że przychód ze sprzedaży ma zostać wydatkowany na „własne cele mieszkaniowe”. Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne”, świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 i 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.

Samo poniesienie wydatku na zakup lokalu mieszkalnego, nie świadczy jeszcze o tym, że została spełniona przesłanka uprawniająca do 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”.

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.

W świetle takiego wyjaśnienia nie zaspokaja swoich własnych celów mieszkaniowych osoba, która 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, rodziców. Same subiektywne deklaracje podatników o nabyciu budynku lub lokalu 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.

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

Intencją ustawodawcy tworzącego zwolnienie przedmiotowe w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest zachęcanie podatników do nabywania w miejsce zbywanych nieruchomości czy praw majątkowych, innych nieruchomości lub praw przeznaczonych do zaspokajania ich indywidualnych potrzeb mieszkaniowych a nie realizacja jakichkolwiek i czyichkolwiek celów mieszkaniowych. Potwierdza to poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne”. Zwolnienie dotyczy zatem realizowania przez podatnika swoich celów mieszkaniowych, czyli własnych potrzeb mieszkaniowych.

Jak wynika z opisu sprawy, mieszkanie zostało kupione w całości z Pani środków pochodzących ze sprzedaży Pani domu. Jednakże dokonującym zakupu był Pani ojciec (przez Pani nieobecność Akt Notarialny zakupu mieszkania mógł opiewać na niego). Następnie ojciec przekazał Pani to mieszkanie aktem darowizny. Założenie przy zakupie mieszkania było takie, że w tym mieszkaniu będzie mieszkał ojciec.

W sytuacji przedstawionej we wniosku trudno mówić o zamiarze realizacji własnego celu mieszkaniowego w stosunku do ww. lokalu mieszkalnego, ponieważ mieszkanie to zakupione zostało celem zamieszkania w nim przez Pani ojca.

Warunkiem 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. „dach nad głową”.

W świetle takiego wyjaśnienia nie zaspokaja swoich własnych celów mieszkaniowych osoba, która nabywa nieruchomości dla realizacji potrzeb mieszkaniowych innych osób, np. rodziców.

Jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 18 maja 2021 r., sygn. akt I SA/GI 273/21:

„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”.

Natomiast ze stanu faktycznego wynika, że to Pani ojciec miał się wprowadzić do zakupionego lokalu i to on był nabywcą lokalu mieszkalnego, a zatem to nie Pani, a Pani tata miał zapewnić sobie tzw. „dach nad głową”, tj. realizować własny cel mieszkaniowy poprzez zamieszkiwanie w ww. lokalu.

Mając na uwadze opis stanu faktycznego oraz powołane wyżej przepisy prawa należy stwierdzić, że wydatkowanie przychodu na nabycie lokalu mieszkalnego, którego nabywcą został Pani tata i w którym miał zamieszkać, nie stanowi realizacji Pani własnych celów mieszkaniowych objętych dyspozycją przepisu art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Dochód w tej części nie będzie korzystał ze zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa ww. przepisie i podlegał będzie opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym zgodnie z art. 30e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Dodatkowe informacje

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-14n ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli: Pani sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem zdarzenia przyszłego i zastosuje się Pani do interpretacji.

- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji wydanej:

1) z zastosowaniem art. 119a;

2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;

3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma Pani prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w (...). 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.).