

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 515937
Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna
Status informacji: Aktualna
Data publikacji: 2022-10-31T14:50:05.210

Tytuł (teza): Nienastępujące w wykonaniu działalności gospodarczej planowane odpłatne zbycie w 2022 r. lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość, przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jego nabycie, będzie stanowić dla Pani 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, stosownie do udziału, który przysługuje Pani w tym lokalu.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2022-10-26T13:37:49.464

Sygnatura: 0114-KDIP3-2.4011.732.2022.6.MT

Słowa kluczowe: • lokal-lokal mieszkalny
• lokal-sprzedaż lokalu

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 2-art. 14-ust. 2c
• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131
• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 25-pkt 1-lit. a

Zagadnienie: • Podatek dochodowy od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku dochodowego.-Sprzedaż nieruchomości i praw majątkowych.
• Podatek dochodowy od osób fizycznych-Źródła przychodów.-Przychody z działalności gospodarczej.

- Podatek dochodowy od osób fizycznych-Źródła przychodów.-Przychód z odpłatnego zbycia rzeczy lub praw.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna stanowisko w części nieprawidłowe i w części prawidłowe

Szanowna Pani,

stwierdzam, że Pani stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w zakresie:

- zastosowania w związku ze sprzedażą lokalu art. 14 ust. 2c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych - **jest nieprawidłowe,**
- możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych - **jest prawidłowe.**

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

29 lipca 2022 r. wpłynął Pani wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy skutków podatkowych sprzedaży lokalu.

Uzupełniła go Pani – w odpowiedzi na wezwanie – pismem z 22 września 2022 r. (data wpływu 27 września 2022 r.) oraz pismem z 21 października 2022 r. (data wpływu 21 października 2022 r.)

Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego

Jest Pani polskim rezydentem podatkowym, prowadzi Pani działalność gospodarczą. Wykonywana działalność gospodarcza sklasyfikowana jest w Polskiej Klasyfikacji Działalności (dalej jako: PKD) pod kodem: 69.10.Z - działalność prawnicza. Jest Pani zarejestrowanym, czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług (dalej jako: VAT). Pozostaje Pani w związku małżeńskim, w którym panuje rozdzielność majątkowa. Wraz z małżonkiem w 2019 r. zawarła Pani dwie umowy przedwstępne w formie aktu notarialnego z A. sp. z o.o. (dalej jako deweloper) na wybudowanie i przeniesienie prawa własności dwóch lokali o powierzchni użytkowej około 54 m². Lokale znajdują się na terenie kraju w rozumieniu ustawy VAT. Małżonkowie nabyli po 50% udziałów w każdym z obu lokali. Deweloper w związku z tą budową wystąpił z wnioskiem do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (dalej jako KIS) o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Deweloper zwrócił się z pytaniem czy dostawa lokali opisanych we wniosku korzystać będzie na podstawie art. 41 ust 12, 12a i 12b ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej jako ustawa VAT), z opodatkowania stawką preferencyjną, a tym samym opodatkowana będzie stawką podatku VAT na poziomie 8%. Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej nr 0112-KDIL2-3.4012.606.1.AŻ z dnia 11 stycznia 2019 r. uznał stanowisko dewelopera za prawidłowe tj. „(...) w kontekście przedmiotowej sprawy należy stwierdzić, że dla sprzedaży Apartamentów, które zaliczane są do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, zastosowanie będzie miała preferencyjna stawka podatku w wysokości 8%”. Dyrektor KIS stwierdził, że do dostawy lokali opisanych we wniosku przez dewelopera, sklasyfikowanych w ramach kategorii 1110 PKOB i zaliczanych do budownictwa, objętego społecznym programem mieszkaniowym, należy zastosować stawkę podatku od towarów i usług w wysokości 8%,

na podstawie art. 41 ust. 12 w zw. z art. 41 ust. 2 oraz art. 146a pkt 2 i art. 146aa ust. 1 pkt 2 ustawy VAT. W trakcie postępowania prac deweloper zgodnie z ustawą o ochronie praw nabywcy lokalu mieszkalnego lub domu jednorodzinnego wystawiał faktury.

W 2021 r. sporządzono w formie aktu notarialnego umowę ustanowienia odrębnej własności lokali i przeniesienia prawa własności oraz umowę sprzedaży. Dla lokalu prowadzona jest księga wieczysta w Sądzie Rejonowym (...) o numerze (...). W księdze wieczystej przeznaczenie lokalu jest określone jako niemieszkalne. Pierwsze zasiedlenie lokalu nastąpiło w lutym 2021 r. Lokale zostały przekazane przez Dewelopera w stanie wykończonym z wyposażonymi w sprzęt AGD, kuchniami, wykończonymi łazienkami, zamontowanymi drzwiami wewnętrznymi itp. Poniosła Pani ponadto koszty związane z doposażeniem każdego z dwóch lokali tak, aby były przystosowane do całorocznego zamieszkania. Każdy z lokali składa się z parteru - salon połączony z kompletnie wyposażoną kuchnią, hol wejściowy, w-c, taras I piętro, dwie sypialnie każda z tarasem, łazienka. Każdy lokal posiada piec gazowy dwufunkcyjny, liczniki na prąd, wodę, oraz gaz. Powierzchnia lokalu wynosi 55,61 m². Lokale mieszczą się w budynkach o zabudowie szeregowej. Każdy z lokali posiada własne, osobne wejście z poziomu gruntu. Na podstawie faktury końcowej wystawionej przez dewelopera oraz faktur dokumentujących poniesione koszty w związku z przystosowaniem lokali do całorocznego zamieszkania, obniżyła Pani kwotę podatku należnego o kwotę podatku naliczonego. W 2021 r. rozpoczęła Pani wynajem tych lokali, uzyskiwanie przychody z najmu prywatnego zostały opodatkowane ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych. Zamierza Pani sprzedać wraz z mężem jeden z lokali, a drugi pozostawić. Ponadto planuje Pani przeznaczyć uzyskane środki ze sprzedaży na nabycie innego lokalu mieszkalnego.

Uzupełnienie i doprecyzowanie zdarzenia przyszłego

Wskazała Pani, że:

- Trudno jest określić kiedy zamierza Pani sprzedać lokal, o którym mowa we wniosku, ponieważ jest to związane z tym, czy znajdzie się potencjalny nabywca, który zaakceptuje ofertę cenową. Niemniej planuje Pani sprzedać lokal w grudniu 2022 r.
- Lokal będący przedmiotem sprzedaży nie był przez Panią wykorzystywany w działalności gospodarczej i nie stanowił środka trwałego.
- Zgodnie z Polską Klasyfikacją Obiektów Budowlanych, stanowiącą załącznik do rozporządzenia Rady Ministrów z 30 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB) (Dz. U. Nr 112, poz. 1316, ze zm.) będący przedmiotem sprzedaży lokal zakupiony przez Panią i Pani męża od dewelopera w 2021 r. został sklasyfikowany jako:
 - Rodzaj wg KST - pozostałe budynki niemieszkalne -109,
 - Klasa wg PKOB - budynki zakwaterowania turystycznego, pozostałe -1212, Funkcja główna - inny budynek zakwaterowania turystycznego, Inne funkcje - budynek jednorodzinny.
- Budynek, zgodnie z Polską Klasyfikacją Obiektów Budowlanych został sklasyfikowany jako:
 - Rodzaj wg KST - pozostałe budynki niemieszkalne -109,
 - Klasa wg PKOB - budynki zakwaterowania turystycznego, pozostałe -1212, Funkcja główna - inny budynek zakwaterowania turystycznego, Inne funkcje - budynek jednorodzinny.
- Zamierza Pani za środki uzyskane ze sprzedaży przedmiotowego lokalu nabyć lokal mieszkalny, w którym ma Pani zamiar zamieszkać.

- Środki ze sprzedaży przedmiotowego lokalu zamierza Pani w ciągu 3 lat, licząc od końca roku sprzedaży lokalu, wydatkować na własne cele mieszkaniowe.
- Sprzedaż lokalu nastąpi przed upływem 5 lat, licząc od końca roku jego nabycia.
- Podatek został odliczony w związku wykorzystywaniem nieruchomości do wykonywania czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2022 poz. 931).
- Wynajmuje Pani nieruchomość, za usługę najmu wystawiana jest faktura VAT.
- Cel nabycia sprzedawanego lokalu był komercyjny tj. lokal miał służyć do odpłatnego wynajmu i aktualnie tak jest wykorzystywany.
- Przyczyną sprzedaży lokalu jest uzyskanie środków ze sprzedaży przedmiotowego lokalu na kupno lokalu mieszkaniowego, który ma zaspokoić Pani potrzeby mieszkaniowe.
- Dokonała Pani wcześniej sprzedaży jednej nieruchomości.

Pytanie

1. Czy sprzedaż lokalu opisanego w stanie faktycznym będzie korzystała na podstawie art. 41 ust. 12, 12a i 12b w zw. z art. 146a pkt 2 Ustawy VAT z opodatkowania stawką preferencyjną - 8% podatku VAT?
2. Czy może Pani opodatkować sprzedaż lokalu zgodnie z art. 14 ust. 2c w zw. z art. 10 ust. 1 pkt 8 oraz art. 30e ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych?
3. Czy może Pani skorzystać ze zwolnienia podatkowego zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Przedmiotem niniejszej interpretacji jest odpowiedź na pytania oznaczone we wniosku Nr 2 i Nr 3. W zakresie pytania oznaczonego we wniosku Nr 1 zostanie wydane odrębne rozstrzygnięcie.

Pani stanowisko w sprawie

Ad. 2

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej jako ustawa 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.

Zgodnie z art. 10 ust. 1 ww. ustawy, odrębnymi źródłami przychodów są określone w pkt 3 i 8 tego przepisu:

- pozarolnicza działalność gospodarcza (pkt 3),
- odpłatne zbycie, z zastrzeżeniem ust. 2 (pkt 8):
 - 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,

którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, a innych - 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.

Przepisu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy PIT nie stosuje do odpłatnego zbycia składników majątku, o których mowa w art. 14 ust. 2 pkt 1.

W myśl art. 10 ust. 3 ww. ustawy, przepisy ust. 1 pkt 8 mają zastosowanie do odpłatnego zbycia wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą oraz przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej: budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie.

W świetle art. 14 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, za przychody z działalności, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3, uważa się kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont. U podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług opodatkowanych podatkiem od towarów i usług za przychód z tej sprzedaży uważa się przychód pomniejszony o należny podatek od towarów i usług.

Stosownie do treści art. 14 ust. 2 pkt 1 ww. ustawy, przychodem z działalności gospodarczej są również przychody z odpłatnego zbycia składników majątku będących:

- a. środkami trwałymi albo wartościami niematerialnymi i prawnymi, podlegającymi ujęciu w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych,
- b. składnikami majątku, o których mowa w art. 22d ust. 1, z wyłączeniem składników, których wartość początkowa ustalona zgodnie z art. 22g nie przekracza 1 500 zł,
- c. składnikami majątku, które ze względu na przewidywany okres używania równy lub krótszy niż rok nie zostały zaliczone do środków trwałych albo wartości niematerialnych i prawnych,
- d. składnikami majątku stanowiącymi spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego lub udział w takim prawie, które zgodnie z art. 22n ust. 3 nie podlegają ujęciu w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych

- wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą lub przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej, z zastrzeżeniem ust. 2c; przy określaniu wysokości przychodów przepisy ust. 1 i art. 19 stosuje się odpowiednio.

Natomiast w myśl art. 14 ust. 2c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, do przychodów, o których mowa w ust. 2 pkt 1, nie zalicza się przychodów z odpłatnego zbycia wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą oraz przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej: budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie. Przepis art. 30e stosuje się odpowiednio.

Jak zaprezentowano w stanie faktycznym prowadzi Pani działalność gospodarczą sklasyfikowaną pod kodem PKD - 69.10.Z - działalność prawnicza. Od zakupu lokalu mieszkalnego nie upłynął termin 5 lat w związku z tym sprzedaż w tym okresie będzie opodatkowana w ramach źródła wskazanego w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a. Przychód ze

sprzedaży lokalu nie będzie stanowił dla Pani przychodu z pozarolniczej działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 14 ustawy. Należy wskazać ponadto, że z treści powołanych regulacji jednoznacznie wynika, że do przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej (art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych) nie zalicza się przychodów z odpłatnego zbycia wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą m.in. lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu oraz gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym lokalem. W takim przypadku odpowiednie zastosowanie znajduje art. 10 ust. 3 ustawy o podatku od osób fizycznych, który określa sposób opodatkowania dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c). Reasumując zdarzenie przyszłe - sprzedaż lokalu mieszkalnego w związku z przepisami ustawy PIT, prowadzi do wniosku, że skoro zgodnie z art. 14 ust. 2c ww. ustawy zbycie tych przedmiotów nie stanowi przychodu z działalności gospodarczej, należy je zakwalifikować do innego źródła przychodu, a mianowicie do źródeł wskazanych w przepisie art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, do których odsyła art. 30e tej ustawy. Z kolei w myśl tej regulacji źródłem przychodu jest odpłatne zbycie nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości jeżeli nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie. Oznacza to, że sprzedaż nieruchomości będącej lokalem mieszkalnym stanowi przychód z działalności gospodarczej tylko wówczas, gdy odbywa się w wykonywaniu działalności gospodarczej rozumianej jako obrót nieruchomościami. Zaś sprzedaż nieruchomości mieszkalnych wykorzystywanych w działalności gospodarczej nie stanowi zatem dochodu z działalności gospodarczej lecz dochód z odpłatnego zbycia nieruchomości (na zasadach właściwych dla nieruchomości prywatnych). Oznacza to, że opodatkowaniu podlega jedynie zbycie takiej nieruchomości, jeżeli zostanie dokonane w ciągu 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie.

Potwierdzają to również:

- Wyrok NSA z dnia 14 listopada 2017 r., sygn. akt II FSK 2728/15,
- Wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 19 marca 2014 r., sygn. akt I SA/Wr 75/14,
- Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji z dnia 23 sierpnia 2012 r., nr ITPB1/415-566a/12/WM,
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 14 lipca 2017 r., nr 0112- KDIL3-3.4011.82.2017.1.MC,
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 29 stycznia 2019 r., nr 0114-KDIP3-1.4011.616.2018.1.MT.

Reasumując, jest Pani zdania, że może opodatkować sprzedaż przedmiotowego lokalu mieszkalnego zgodnie z art. 14 ust. 2c w zw. z art. 10 ust 1 pkt 8 oraz art. 30e ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Ad. 3

Przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy PIT stanowi, że wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e, w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe. Udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Natomiast według postanowień art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a ustawy PIT za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na 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, położonych w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej.

Z przytoczonych przepisów wynika, iż jednym z kryteriów zastosowania ustanowionej art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy PIT ulgi podatkowej jest wydatkowanie dochodów, o których mowa w tym przepisie, na własne cele mieszkaniowe. Ustawodawca nie zdefiniował terminu - własne cele mieszkaniowe, natomiast w art. 21 ust. 25 ustawy PIT zawarł katalog wydatków, które są kwalifikowane jako poniesione na cele mieszkaniowe.

Na podstawie art. 21 ust. 26 ustawy PIT, przez własny budynek, lokal lub pomieszczenie, o którym 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.

Zaznaczyć również należy, że podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w stosunku do dochodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości lub praw, jest fakt wydatkowania środków z ich odpłatnego zbycia, poczynwszy od dnia sprzedaży i nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiła sprzedaż, na enumeratywnie wskazane w ustawie cele mieszkaniowe. Zatem w myśl ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych uważa Pani, że będzie mogła przeznaczyć przychody ze sprzedaży nieruchomości na zaspokojenie własnych celów mieszkaniowych, które będą polegały na poniesieniu wydatków na zakup lokalu mieszkalnego w którym planuje zamieszkać wspólnie z mężem.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku w zakresie:

- zastosowania w związku ze sprzedażą lokalu art. 14 ust. 2c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych - **jest nieprawidłowe,**
- możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych - **jest prawidłowe.**

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z 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.

Wyżej wskazany przepis ustanawia generalną zasadę opodatkowania podatkiem dochodowym, zgodnie z którą opodatkowaniu tym podatkiem podlegają wszelkie uzyskane przez podatnika w danym roku korzyści majątkowe, z wyjątkiem tych, które na mocy ustawy wyłączone zostały z tego opodatkowania (np. przez wprowadzenie ustawowego zwolnienia z opodatkowania, czy też zaniechanie poboru podatku).

Wyszczególnienia źródeł przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne ustawodawca dokonał w art. 10 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W myśl art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy 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.

Z powyższego przepisu wynika, że odpłatne zbycie nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości 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 lub ich części oraz udziału w nieruchomości nastąpi po upływie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym miało miejsce nabycie - nie jest źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a tym samym przychód uzyskany z odpłatnego zbycia w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

Zatem, przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości nie powstanie, jeżeli spełnione są łącznie dwa warunki:

- odpłatne zbycie nieruchomości nie nastąpi w wykonaniu działalności gospodarczej (nie stanowi przedmiotu działalności gospodarczej) oraz
- zostanie dokonane po upływie pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie.

Jednakże z art. 10 ust. 2 pkt 3 ww. ustawy wynika, że przepisu ust. 1 pkt 8 nie stosuje się do odpłatnego zbycia składników majątku, o których mowa w art. 14 ust. 2 pkt 1, z zastrzeżeniem ust. 3, nawet jeżeli przed zbyciem zostały wycofane z działalności gospodarczej, a pomiędzy pierwszym dniem miesiąca następującego po miesiącu, w którym składniki majątku zostały wycofane z działalności i dniem ich odpłatnego zbycia, nie upłynęło 6 lat.

Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Źródłem przychodów jest pozarolnicza działalność gospodarcza.

W myśl zaś art. 14 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Za przychód z działalności, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3, uważa się kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont. U podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług opodatkowanych podatkiem od towarów i usług za przychód z tej sprzedaży uważa się przychód pomniejszony o należny podatek od towarów i usług.

Natomiast zgodnie z art. 14 ust. 2 pkt 1 cyt. ustawy:

Przychodem z działalności gospodarczej są również przychody z odpłatnego zbycia składników majątku będących:

- a) środkami trwałymi albo wartościami niematerialnymi i prawnymi, podlegającymi ujęciu w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych,
- b) składnikami majątku, o których mowa w art. 22d ust. 1, z wyłączeniem składników, których wartość początkowa ustalona zgodnie z art. 22g nie przekracza 1 500 zł,
- c) składnikami majątku, które ze względu na przewidywany okres używania równy lub krótszy niż rok nie zostały zaliczone do środków trwałych albo wartości niematerialnych i prawnych,
- d) składnikami majątku stanowiącymi spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego lub udział w takim prawie, które zgodnie z art. 22n ust. 3 nie podlegają ujęciu w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych

- wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą lub przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej, z zastrzeżeniem ust. 2c; przy określaniu wysokości przychodów przepisy ust. 1 i art. 19 stosuje się odpowiednio.

Zatem, regulacją art. 14 ust. 2 pkt 1 lit. a) ww. ustawy, objęty został przychód z odpłatnego zbycia tych składników majątku, które spełniają ustawową definicję środka trwałego, podlegającego ujęciu w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, niezależnie od tego, czy podatnik wprowadził, czy też nie wprowadził te składniki do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, jak również od tego, czy zaliczał do kosztów uzyskania przychodów odpisy amortyzacyjne dokonywane od ich wartości początkowej.

Stosownie z art. 14 ust. 2c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Do przychodów, o których mowa w ust. 2 pkt 1, nie zalicza się przychodów z odpłatnego zbycia wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą oraz przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie. Przepis art. 30e stosuje się odpowiednio.

Zatem przychodami z działalności gospodarczej są zarówno przychody z odpłatnego zbycia wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą składników majątku (z wyjątkiem nieruchomości mieszkalnych wymienionych w art. 14 ust. 2c ww. ustawy) używanych aktualnie w działalności, jak i przychody uzyskane z odpłatnego zbycia tych składników majątku, które zostały z działalności gospodarczej z różnych względów wycofane. Jeżeli jednak między pierwszym dniem miesiąca następującego po miesiącu, w którym składniki majątku zostały wycofane z działalności i dniem ich odpłatnego zbycia upłynęło 6 lat, to przychód z odpłatnego zbycia tych składników majątku nie stanowi przychodu z działalności gospodarczej.

Z treści wniosku wynika, że prowadzi Pani działalność gospodarczą. Wykonywana działalność gospodarcza sklasyfikowana jest w Polskiej Klasyfikacji Działalności (dalej jako: PKD) pod kodem: 69.10.Z - działalność prawnicza. Pozostaje Pani w związku małżeńskim w którym panuje rozdzielność majątkowa. Wraz z małżonkiem w 2019 r. zawarła Pani dwie umowy przedwstępne w formie aktu notarialnego z A. sp. z o.o. (dalej jako deweloper) na wybudowanie i przeniesienie prawa własności dwóch lokali o powierzchni użytkowej około 54 m². Małżonkowie nabyli po 50% udziałów w każdym z obu lokali. W 2021 r. sporządzono w formie aktu notarialnego umowę ustanowienia odrębnej własności lokali i przeniesienia prawa własności oraz umowę sprzedaży. W księdze wieczystej

przeznaczenie lokalu jest określone jako niemieszkalne. W 2021 r. rozpoczęła Pani wynajem tych lokali, uzyskiwanie przychody z najmu prywatnego zostały opodatkowane ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych. Zamierza Pani sprzedać wraz z mężem jeden z lokali, a drugi pozostawić. Sprzedaż lokalu nastąpi przed upływem 5 lat, licząc od końca roku jego nabycia. Lokal będący przedmiotem sprzedaży nie był przez Panią wykorzystywany w działalności gospodarczej i nie stanowił środka trwałego. Planuje Pani uzyskane środki ze sprzedaży lokalu przeznaczyć w ciągu 3 lat, licząc od końca roku sprzedaży lokalu, na nabycie innego lokalu mieszkalnego, w którym ma Pani zamiar zamieszkać.

Skoro sprzedawany przez Panią i Pani męża lokal nie był przez Panią wykorzystywany w działalności gospodarczej i nie stanowił środka trwałego, to przychód z jego sprzedaży nie będzie stanowił dla Pani źródła przychodu z pozarolniczej działalności gospodarczej w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a co za tym idzie w przypadku tej sprzedaży nie znajdzie zastosowania również art. 14 ust. 2c tej ustawy.

W konsekwencji, planowana sprzedaż przez Panią w grudniu 2022 r. lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość, nabytego w 2021 r. w drodze umowy sprzedaży, będzie stanowił dla Pani źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, ponieważ zostanie dokonana przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jego nabycie.

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 zbyciem 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 nieruchomości 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.

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.

Stosownie natomiast do art. 30e ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

Zgodnie z art. 45 ust. 1a pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

W terminie określonym w ust. 1 (od dnia 15 lutego do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym) podatnicy są obowiązani składać urzędom skarbowym odrębne zeznania, według ustalonych wzorów, o wysokości osiągniętego w roku podatkowym dochodu (poniesionej straty) z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych opodatkowanych na zasadach określonych w art. 30e.

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 treścią 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 poczyniony 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 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

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.

Przy czym podkreślić należy, że 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 ww. zwolnienia 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.

Istota odpowiedzi na postawione we wniosku pytanie 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”, czyli dążenie aby w tym nabytym lokalu zamieszkać. Zatem, warunkiem skorzystania z omawianej ulgi jest nie tylko nabycie w ustawowym terminie lokalu (nieruchomości), który ma status lokalu mieszkalnego (budynku mieszkalnego), ale przede wszystkim zamieszkanie w nim przez podatnika. Nie wystarczy poczynienie wydatków na nabycie, lecz konieczne jest, aby nastąpiło to jednocześnie w celu realizacji własnych potrzeb mieszkaniowych.

W orzecznictwie przyjmuje się, że cel mieszkaniowy wiąże się z zaspokojeniem potrzeb mieszkaniowych, przy czym chodzi tu o potrzeby mieszkaniowe w sensie obiektywnym, a zatem potrzeby przeciętnego podatnika, który o ulgę się ubiega. Zawsze bowiem centrum życiowe koncentruje się w konkretnym lokalu mieszkalnym (budynku mieszkalnym) i ten właśnie lokal (budynek) służy zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych.

Należy również podkreślić, że ustawodawca regulując omawiane zwolnienie, nie ograniczył wydatkowania przychodu z tytułu zbycia nieruchomości lub praw tylko do podatników, którzy nie będą posiadać innych nieruchomości (lokalu mieszkalnych) niż nabyta lub wybudowana. Zatem, dla skorzystania z przedmiotowego zwolnienia nie będzie miało znaczenia dysponowanie przez podatnika prawem własności (współwłasności) innego lokalu mieszkalnego. Ustawa nie ogranicza prawa do zwolnienia co do liczby posiadanych lub nabywanych nieruchomości (lokalu mieszkalnych), jednakże wyraźnie wskazuje, że skorzystanie ze zwolnienia odnosi się tylko i wyłącznie do tych nieruchomości (lokalu mieszkalnych), które faktycznie służą zaspokojeniu własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika. Oznacza to, że w momencie poniesienia wydatku celem podatnika powinno być dążenie, aby w tym nowym lokalu (budynku mieszkalnym) zamieszkać. Wyrażenie „własne cele mieszkaniowe” należy odnosić do zamiaru zamieszkiwania związanego z różnymi sposobami wydatkowania przychodu, a nie do wydatkowania przychodu na nabycie mieszkania w znaczeniu przedmiotowym.

W świetle takiego wyjaśnienia nie zaspokajają swoich własnych celów mieszkaniowych osoba, która posiadając własne miejsce zamieszkania nabywa kolejne lokale mieszkalne

(nieruchomości) w celach uniknięcia opodatkowania, lokaty kapitału, prowadzenia inwestycji w postaci najmu, celem późniejszej ich odsprzedaży z zyskiem, w celu zaspokojenia potrzeb mieszkaniowych innych osób lub na potrzeby inne niż mieszkaniowe. Same subiektywne deklaracje podatników o nabyciu lokalu (nieruchomości) w celu zaspokojenia własnych potrzeb mieszkaniowych nie są wystarczające do uzyskania zwolnienia podatkowego. Organy podatkowe mają prawo do własnej oceny artykułowanych przez podatników subiektywnych motywów zakupu lokali mieszkalnych (nieruchomości) i późniejszych decyzji co do dalszych losów tych lokali (nieruchomości). Weryfikacji takiej dokonuje się poprzez porównanie obiektywnych faktów związanych z zakupem i późniejszym losem lokali do deklarowanych motywów działania podatnika. Przy czym motywy te muszą być potwierdzone obiektywnymi faktami.

Zatem nienastępujące w wykonaniu działalności gospodarczej planowane odpłatne zbycie w 2022 r. lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość, przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jego nabycie, będzie stanowić dla Pani 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, stosownie do udziału, który przysługuje Pani w tym lokalu.

Jednakże wydatkowanie tego przychodu (w części jaka Pani przysługuje), poczynwszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpi odpłatne zbycie lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość, na zakup innego lokalu mieszkalnego, celem zaspokojenia własnych potrzeb mieszkaniowych (tj. będzie Pani w nabytym lokalu mieszkalnym zamieszkiwać), będzie uprawniało Panią do zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego, przedstawionego przez Panią i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

W odniesieniu do powołanych przez Panią interpretacji oraz wyroków sądów stwierdzamy, że zapadły one w indywidualnych sprawach i nie są wiążące dla organu wydającego tę interpretację.

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 (...). 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.).