

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	517128
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2022-11-10T08:17:57.562
Tytuł (teza):	Skutki podatkowe sprzedaży nieruchomości oraz możliwość skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2022-11-07T14:33:25.563
Sygnatura:	0113-KDIPT2-2.4011.790.2022.1.AKU
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe • lokal-lokal mieszkalny • zbycie-odpłatne zbycie • zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe
Przepis:	• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8-lit. a • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131
Zagadnienie:	• Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku dochodowego.-Sprzedaż nieruchomości i praw majątkowych.
Załączniki:	brak

Treść:

Interpretacja indywidualna – stanowisko prawidłowe

Szanowna Pani,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

9 września 2022 r. złożyła Pani wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie skutków podatkowych sprzedaży nieruchomości oraz możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego. Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

18 sierpnia 2017 r. zakupiła Pani nieruchomość, tj. lokal mieszkalny – położony na parterze, o powierzchni użytkowej 37,10 m² wraz z pomieszczeniem przynależnym – piwnicą o powierzchni 5,90 m² w miejscowości ...

Wartość zakupionej nieruchomości wynosiła 75 000 zł. Po upływie kilku lat podjęła Pani decyzję o sprzedaży ww. nieruchomości i zakupie nowej, obejmującej działkę o obszarze 0,0647 ha, położonej w miejscowości ..., zabudowanej wolnostojącym, murowanym, dwukondygnacyjnym budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym. Wartość nieruchomości została wyceniona przez sprzedających na kwotę 200 000 zł.

Środki na zakup nowej nieruchomości miały pochodzić w całości ze sprzedaży lokalu mieszkalnego, który został przez Panią wyceniony na kwotę 188 000 zł. Zawarła Pani z właścicielem domu ustną umowę przedwstępną, w której zobowiązaliście się w przyszłości do zawarcia umowy zakupu. Do podpisania aktu miało dość zaraz po sprzedaniu przez Panią lokalu mieszkalnego.

Z powodów od Pani niezależnych, w pierwszej kolejności doszło jednak do nabycia domu. 3 grudnia 2021 r., aktem notarialnym, została zawarta umowa zakupu domu. Z uwagi na to, iż nie była Pani w posiadaniu środków na pokrycie zakupu ustaliła Pani ze sprzedającym, że kwota w wysokości 200 000 zł zostanie przelana na konto bankowe zbywcy w terminie do 17 grudnia 2021 r., czyli dopiero po sprzedaży przez Panią mieszkania. Zapis o formie i terminie płatności został zamieszczony w akcie notarialnym.

6 grudnia 2021 r. doszło do sprzedaży mieszkania. Środki uzyskane ze sprzedaży zostały przez Panią przebrane niezwłocznie na konto sprzedawcy domu.

Pytanie

Czy ma Pani prawo skorzystać z ulgi mieszkaniowej, określonej w art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w sytuacji, gdy cały przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości – lokalu mieszkalnego, został przeznaczony na zakup nowej nieruchomości – domu, pomimo że nabycie „nowej” nieruchomości nastąpiło wcześniej od sprzedaży „starej”?

Pani stanowisko w sprawie

Pani zdaniem, przysługuje Jej ulga mieszkaniowa ponieważ, całość środków uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości przeznaczyła Pani na zakup nowej.

Do zastosowania ulgi konieczne jest spełnienie dwóch warunków: wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe i dokonanie tego przed upływem trzyletniego terminu, liczonego od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie.

Oba ww. warunki zostały przez Panią spełnione. W myśl uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego z 17 lutego 2020 r. (uchwała w składzie 7 sędziów, sygn. akt II FPS 4/14), kolejność nabycia i zbycia nieruchomości nie jest konieczną przesłanką warunkującą prawo do skorzystania z przedmiotowego zwolnienia. Ważne jest, by przychód uzyskany ze sprzedaży nieruchomości był wydatkowany w przewidzianym terminie i na określone cele.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

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

Z kolei, jak stanowi 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.

Przepis art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości i praw wymienionych w tym przepisie przed upływem pięciu 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 i praw nastąpiło po upływie pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie – nie jest źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a tym samym przychód uzyskany z odpłatnego zbycia nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości i praw w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

Wobec tego, sprzedaż 6 grudnia 2021 r. lokalu mieszkalnego, nabytego przez Panią 18 sierpnia 2017 r., tj. przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie (pod warunkiem, że sprzedaż ta nie nastąpiła w wykonywaniu działalności gospodarczej) będzie stanowiła źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku 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.

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.

W myśl 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.

Stosownie do art. 19 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

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

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

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.

Kosztom nabycia bez wątpienia jest cena, jaką zapłacił nabywca zbywcy za nieruchomość (prawo majątkowe) niezależnie od tego czy zakup ten był sfinansowany kredytem bankowym, czy też środki na zakup tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego pochodziły z oszczędności nabywcy, koszty wytworzenia i koszty nakładów. Koszty nabycia nieruchomości obejmują nie tylko cenę zakupu, ale również inne wydatki związane z tym nabyciem, np. wynagrodzenie notariusza, podatek od czynności cywilnoprawnych – pod warunkiem, że w istocie nabywca takie wydatki poniósł.

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

wysokość ww. 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.

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 do 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.

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,

P – przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa.

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

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

Stosownie do treści art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na:

a) nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem,

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

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

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

W myśl art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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 niestanowiący 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.

Zgodnie natomiast z 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 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 tych przepisach wyliczenie tzw. wydatków mieszkaniowych, których realizacja uprawnia do zastosowania ww. zwolnienia ma charakter enumeratywny (wyczerpujący).

Ze zwolnienia tego wypływa daleko idąca konsekwencja zawarta w stwierdzeniu „własne cele mieszkaniowe”. Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne” świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania ww. zwolnienia i dopisując ten przymiotnik podkreślił, że celem nadrzędnym jest zwolnienie tylko takiego przychodu, który wydatkowany zostanie na zaspokojenie „własnych celów mieszkaniowych”, rozumianych jako potrzeba zapewnienia sobie dachu nad głową. Tak więc uregulowane w art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy, zwolnienie od podatku dochodowego w zamierzeniach ustawodawcy realizować ma cel, jakim jest zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika, a nie lokata kapitału lub zdobywanie źródła zarobkowania bądź zapewnienie dachu nad głową innym osobom niż podatnik. Wyraz „mieszkaniowe” w wyrażeniu „własne cele mieszkaniowe” należy odnosić podmiotowo do zamiaru zamieszkiwania związanego z różnymi sposobami wydatkowania przychodu, a nie do wydatkowania przychodu w znaczeniu jedynie przedmiotowym. Zamiarem ustawodawcy tworzącego zwolnienie przedmiotowe w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, było zachęcanie podatników do nabywania w miejsce zbywanych praw majątkowych czy nieruchomości, innych nieruchomości lub praw przeznaczonych do zaspokajania ich indywidualnych potrzeb mieszkaniowych. U podstaw omawianego zwolnienia legło założenie, że nie powinny być opodatkowane środki wydane na realizację własnego celu mieszkaniowego. Powyższe wnioski wynikają wprost z brzmienia przepisu normującego powyższe zwolnienie.

Należy zauważyć, że uregulowane w powyższym przepisie zwolnienie od podatku dochodowego, przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości mieszkalnej jest normą celu społecznego, która w zamierzeniach ustawodawcy realizować ma cel, jakim jest zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych obywateli. Głównym celem takiej normy jest rozwój określonej dziedziny życia gospodarczego i społecznego. Celem wprowadzenia tego przepisu było preferowanie przeznaczenia przez podatników środków pieniężnych uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych na zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych.

W tym miejscu należy podkreślić, że wszelkie ulgi i zwolnienia podatkowe są odstępstwem od zasady powszechności opodatkowania, wynikającej z art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483, ze zm.), stanowiącego, że każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie. Oznacza to, że wszelkie odstępstwa od tej zasady, muszą bezwzględnie wynikać z przepisów prawa i być interpretowane ściśle z jego literą. Co więcej, zgodnie z konstrukcją i systematyką ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, wszelkie ulgi i zwolnienia podatkowe stanowią wyjątek od generalnej zasady powszechności opodatkowania wyrażonej w art. 9 ust. 1 tej ustawy. Stąd też, korzystanie z każdej preferencji podatkowej, wymaga spełnienia warunków określonych w przepisach je konstytuujących. Tak więc, przepisy regulujące prawo do przedmiotowego zwolnienia winny być interpretowane ściśle, niedopuszczalna jest ich interpretacja rozszerzająca.

Podkreślenia wymaga fakt, że z punktu widzenia przepisów art. 21 ust. 1 pkt 131 oraz art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, momentem wydatkowania przez podatnika kwot uzyskanych z odpłatnego zbycia nieruchomości na

nabycie innej nieruchomości jest data faktycznego wydatkowania przychodu, tj. data zapłaty całości lub części ceny nabywanej nieruchomości. Powołane przepisy wiążą bowiem skutek prawny w postaci zwolnienia z podatku określonego dochodu, nie z faktem zawarcia umowy, lecz z terminem wydatkowania środków pieniężnych określonych w tej umowie.

Powyższe stanowisko Organu znajduje potwierdzenie w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 28 marca 2017 r., sygn. akt II FSK 500/16, w którym Sąd stwierdził, że: „Rezultat literalnej wykładni powyższych przepisów nie wskazuje zatem, aby kolejność nabycia i zbycia nieruchomości była przesłanką zwolnienia dochodu z opodatkowania. Ustawodawca wymaga jedynie, żeby dochód uzyskany ze sprzedaży nieruchomości został spożytkowany w przewidzianym terminie na określone cele. Gdyby ustawodawca zamierzał udostępnić omawianą ulgę tylko tym podatnikom, którzy wpierw zbywają nieruchomość, a następnie nabywają nową nieruchomość, która miałaby służyć zaspokojeniu ich potrzeb mieszkaniowych, użyłby takiego zwrotu”.

Innymi słowy kolejność nabycia i zbycia nieruchomości nie jest konieczną przesłanką uprawniającą do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania dochodu ze zbycia nieruchomości na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. W konsekwencji powyższego, przychód uzyskany przez podatnika ze sprzedaży nieruchomości dokonanej już po nabyciu nowej nieruchomości mieszkalnej i faktycznie wydatkowany po zawarciu umowy sprzedaży na zapłatę ceny zakupu tej nowej nieruchomości, będzie korzystał ze zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, po spełnieniu pozostałych ustawowych warunków określonych tym przepisem.

Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, że w sytuacji przedstawionej we wniosku spełnia Pani ww. przesłanki, uprawniające do zwolnienia od podatku dochodowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Decydujący w tym kontekście jest bowiem warunek wydatkowania przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe w terminie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie, a nie wydatkowanie tego przychodu po uprzednim zbyciu nieruchomości.

Reasumując, biorąc pod uwagę przedstawiony opis stanu faktycznego i powołane wyżej przepisy prawa, stwierdzić należy, że sprzedaż 6 grudnia 2021 r. lokalu mieszkalnego, nabytego przez Panią 18 sierpnia 2017 r., stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, gdyż od daty nabycia ww. lokalu nie minęło 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie. Natomiast wydatkowanie przychodu z ww. odpłatnego zbycia na nabycie nieruchomości (działki) zabudowanej budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym, w którym realizuje Pani własne cele mieszkaniowe, uprawnia do zwolnienia od podatku uregulowanego w treści art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. To, że data ostatecznej sprzedaży lokalu mieszkalnego nastąpiła po zakupie ww. zabudowanej nieruchomości nie stanowi przeszkody w możliwości skorzystania z omawianego zwolnienia. Istotna bowiem jest okoliczność, że została Pani właścicielką ww. zabudowanej nieruchomości w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie lokalu mieszkalnego, oraz że przychód ze sprzedaży lokalu mieszkalnego został wydatkowany na zapłatę ceny zakupu nieruchomości zabudowanej budynkiem mieszkalnym, przez co spełnione zostały przesłanki wynikające z art. 21 ust. 1 pkt 131, ust. 25 pkt 1 lit. a) i ust. 25a ww. ustawy.

W związku z tym, Pani stanowisko uznano za prawidłowe.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

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

Końcowo, odnosząc się do powołanej przez Panią uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego o sygn. akt II FPS 4/14 wskazać należy, że dotyczy ona innej sytuacji prawnopodatkowej niż opisana w przedmiotowym wniosku, mianowicie, odnosi się ona do braku możliwości określenia przychodu ze źródła, jakim jest zbycie nieruchomości na podstawie umowy o dożywocie. W związku z tym, w udzielonej na Pani zapytanie odpowiedzi, wspomniana uchwała NSA nie została wzięta pod uwagę.

Informujemy ponadto, że procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego, czy kontrolnego. Organ wydający interpretację opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku – nie prowadzi postępowania dowodowego. Postępowanie w sprawie wydania interpretacji indywidualnej ma na celu wyjaśnienie wątpliwości co do sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego materialnego do określonego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego. Przedmiotem interpretacji wydanej na podstawie art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.) jest sam przepis prawa. Rolą postępowania w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów podatkowych nie jest ustalanie stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego), stanowi to bowiem domenę ewentualnego postępowania podatkowego. To na podatniku ciąży obowiązek udowodnienia w toku tego postępowania okoliczności faktycznych, z których wywodzi on dla siebie korzystne skutki prawne. Organ nie prowadzi postępowania dowodowego, ograniczając się do analizy okoliczności podanych we wniosku. W stosunku do tych okoliczności wyraża swoje stanowisko, które zawsze musi być jednak ustosunkowaniem się do poglądu (stanowiska) prezentowanego w danej sprawie przez wnioskodawcę. Jeżeli w toku ewentualnego postępowania podatkowego organ podatkowy uzna, że opisany we wniosku stan faktyczny różni się od występującego w rzeczywistości, wówczas wydana interpretacja nie będzie Pani chroniła.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r., poz. 1540, ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli: Pana sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego 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 Pani prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. Zasady zaskarzania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2022 r. poz. 329 ze zm.; dalej jako „PPSA”).

Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Dyrektora KIS (art. 54 § 1 PPSA). Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 PPSA):

- w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała (art. 47 § 1 PPSA), albo
- w formie dokumentu elektronicznego, w jednym egzemplarzu (bez odpisu), na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 47 § 3 i art. 54 § 1a PPSA).

Skarga na interpretację indywidualną może opierać się wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (art. 57a PPSA).

Podstawa prawna dla wydania interpretacji

Podstawą prawną dla wydania tej interpretacji jest art. 13 § 2a oraz art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r., poz. 1540, ze zm.).