

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 541467

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2023-05-02T08:02:56.451

Tytuł (teza): Opisane we wniosku wydatkowanie przychodu ze sprzedaży lokalu mieszkalnego, w ciągu trzech lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło jego odpłatne zbycie, uprawniać będzie Pana do zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a i d ustawy o PIT.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2023-04-27T07:51:02.584

Sygnatura: 0114-KDIP3-2.4011.288.2023.1.BM

Słowa kluczowe:

- cel-cele mieszkaniowe
- kredyt
- ulga-ulga mieszkaniowa

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 prawidłowe

Szanowny Panie,

stwierdzam, że Pana stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób fizycznych jest prawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

14 marca 2023 r. wpłynął Pana wniosek z 14 marca 2023 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie

zwolnienia przedmiotowego. Uzupełnił go Pan pismem z 14 marca 2023 r. (wpływ 17 marca 2023 r.). Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego

Jest Pan osobą fizyczną nieprowadzącą działalności gospodarczej, posiadającą na terenie Rzeczypospolitej Polskiej nieograniczony obowiązek podatkowy.

Pozostając w związku małżeńskim, w którym to obowiązuje ustrój wspólności majątkowej, zakupił Pan mieszkanie w (...) w roku 2021. Celem zakupu mieszkania była pomoc synowi, który chciał nabyć przedmiotowe mieszkanie, nie posiadał natomiast na tą chwilę zdolności kredytowej. Mając na względzie, że sprzedający nie chciał czekać ze sprzedażą, Pan oraz Pana żona nabyliście przedmiotowe mieszkanie z zamiarem jego dalszej odsprzedaży na rzecz syna.

25 czerwca 2021 r. na podstawie aktu notarialnego nr (...)/2021 Pan wraz z żoną postanowiliście ww. mieszkanie sprzedać na rzecz syna za kwotę 450 000 zł.

W ciągu najbliższych 3 lat od dnia odpłatnego zbycia mieszkania ma Pan wraz z żoną zamiar zakupić mieszkanie rodziców ze strony Pana żony znajdujące się przy ul. (...) w (...) za kwotę 230 000 zł, zgodnie z ceną rynkową o powierzchni 40 m². Zakup ma być finansowany ze środków wspólnych Pana i Pana żony, które otrzymaliście ze sprzedaży mieszkania przy ul. (...). Zamierza Pan zamieszkać w mieszkaniu rodziców po ich śmierci. Mieszkanie, w którym aktualnie zamieszkuje Pan wraz z żoną nie jest przystosowane do osób w wieku emerytalnym, mieszkanie rodziców Pana żony znajduje się na parterze i ma mniejszą powierzchnię niż obecne miejsce zamieszkania Pana i Pana żony, co jest dużym komfortem dla osób starszych. Ma Pan zamiar wraz z żoną zamieszkać w mieszkaniu po śmierci rodziców Pana żony.

W związku z nabyciem mieszkania Pan i Pana żona poniesiecie wydatki na nabycie nieruchomości oraz jej wykończenie. Są to wydatki typu: wkład własny na zakup mieszkania, koszt zmian aranżacyjnych, a także koszt towarów i usług budowlanych koniecznych do odnowienia wnętrza.

Wydatkuje i będzie wydatkował Pan otrzymane ze sprzedaży mieszkania środki na nabycie oraz wykończenie wspólnego mieszkania. W związku z tym, złożył Pan deklarację PIT-39, w której zadeklarował Pan kwotę dochodu zwolnionego z podatku dochodowego od osób fizycznych, aby skorzystać ze zwolnienia z podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT.

Przychód ze sprzedaży przedmiotowego lokalu mieszkalnego jest i zostanie w okresie nie później niż trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, wydatkowany na własne cele mieszkaniowe w całości.

1. Wykończenie łazienek:

- płytki;
- umywalki, wanna, prysznice, miski WC wraz ze stelażami i przyciskami, baterie, tj. elementy stanowiące część instalacji wodno-kanalizacyjnej;
- drzwi prysznicowe trwale połączone ze ścianami;
- lustra zamontowane na zasadzie okładziny wewnętrznej;
- materiały budowlane: fugi, silikon, kleje, akryle, farby, płyty g-k, profile, kołki;
- elementy instalacji wodno-kanalizacyjnej: rury, kształtki, syfony;
- elementy instalacji elektrycznej: puszki, gniazda, oświetlenie LED wbudowane na stałe w zabudowę ścian i sufitów;
- robocizna.

2. Gładzie, gruntowanie, malowanie (materiał wraz z robocizną) pozostałych pomieszczeń na parterze i piętrze budynku.
3. Koszty zakupu podłóg i cokołów wraz z montażem.
4. Koszty zakupu drzwi wewnętrznych i ościeżnic wraz z montażem.
5. Koszty zakupu schodów wraz z montażem.
6. Koszty zakupu tapet wraz z montażem.
7. Koszty osprzętu elektrycznego (gniazdka, łączniki).
8. Zakup pieca wolnostojącego (kozy) wraz z instalacją i montażem.
9. Instalacja klimatyzacji pełniąca również funkcję grzewczą (materiał wraz z montażem).
10. Instalacja alarmowa.
11. Koszty umowy przenoszącej własność.

Pytanie

Czy wydatkowanie środków pochodzących ze sprzedaży nieruchomości stanowiącej majątek wspólny małżonków na nabycie i wykończenie mieszkania wspólnie z żoną w ramach wspólności majątkowej małżeńskiej, na ich wspólne cele mieszkaniowe, objęte będzie zwolnieniem podatkowym, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w odniesieniu do tej części kwoty, która zostanie przeznaczona w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie mieszkania na zakup mieszkania rodziców żony do majątku wspólnego małżonków, jego remont oraz inne wydatki objęte ulgą (np. związane ze sporządzeniem aktu notarialnego)?

Pani stanowisko w sprawie

W Pana ocenie, prawidłowe jest stanowisko, zgodnie z którym wydatkowanie środków pochodzących ze sprzedaży mieszkania, na nabycie i wykończenie mieszkania oraz inne wydatki objęte ulgą (np. związane ze sporządzeniem aktu notarialnego) w ramach wspólności majątkowej małżeńskiej, spełnia warunki zwolnienia dochodu ze zbycia tego mieszkania z podatku dochodowego od osób fizycznych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT, do tej części kwoty, która zostanie przeznaczona na wspólne cele mieszkaniowe małżonków w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie mieszkania.

Zgodnie art. 9 ust. 1 ustawy o 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 ustawy Ordynacja podatkowa zaniechano poboru podatku.

W ustawowym katalogu źródeł przychodów wskazano, że źródłem takim jest odpłatne zbycie nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości, o ile to zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie.

Przepisy ustawy o PIT szczegółowo wskazują zasady określenia podlegającego opodatkowaniu dochodu oraz samego podatku od dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości.

Art. 30e ust. 1 ustawy o PIT stanowi, że 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.

Kolejny ustęp tego artykułu wskazuje, że podstawą obliczenia tego 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.

Przy tym należy zauważyć, że przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych oraz innych rzeczy, o których mowa w tym przepisie, jest wartość wyrażona w cenie określonej w umowie, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia.

Dochodów uzyskanych z odpłatnego zbycia nieruchomości nie łączy się z dochodami (przychodami) z innych źródeł i należy je wykazać w odrębnym zeznaniu podatkowym po zakończeniu roku podatkowego (art. 22 ust. 4 i 5 ustawy o PIT).

Jak podkreślono już w stanie faktycznym, zamierza Pan dopełnić obowiązku złożenia w urzędzie skarbowym deklaracji o wysokości osiągniętego dochodu z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości (PIT-39), w którym wykaże Pan kwotę dochodu zwolnionego z opodatkowania ze względu na wydatkowanie środków na własne cele mieszkaniowe.

Ustawodawca przewidział bowiem szczególną ulgę, tzw. ulgę mieszkaniową, która po spełnieniu określonych warunków pozwala na zwolnienie z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych dochodu uzyskanego z odpłatnego zbycia nieruchomości.

Zgodnie z 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 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.

Ustawa o PIT zawiera w art. 21 ust. 25 dokładny katalog wydatków, które uważa się za wydatki na cele mieszkaniowe, 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.

Należy jednak pamiętać, że zgodnie z art. 21 ust. 25a ustawy o PIT, powyżej wskazane wydatki można uznać za wydatki poniesione na cele mieszkaniowe, jeżeli przed upływem trzyletniego okresu na wydatkowanie środków uzyskanych z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe, nastąpi nabycie własności rzeczy lub praw wymienionych w ust. 25 pkt 1 lit. a-c, w związku z którymi podatnik ponosił wydatki na nabycie.

Zatem o zastosowaniu omawianego zwolnienia decyduje przeznaczenie środków uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości na cele w nim wskazane (cele mieszkaniowe) i w terminach w nim określonych (trzy lata od końca roku, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości).

Biorąc pod uwagę, że planowany zakup mieszkania ma być dokonany w roku 2023, na zakup którego zamierza Pani przeznaczyć środki uzyskane ze sprzedaży wspólnego mieszkania, to trzyletni termin na nabycie własności tej nieruchomości zostanie zachowany.

Cel mieszkaniowy jakim jest nabycie mieszkania, w którym zamierza Pan zamieszkać na emeryturze, także nie powinien budzić wątpliwości. Należy wskazać, że samo poniesienie przez Pana wydatku na nabycie nieruchomości nie świadczy jeszcze o tym, że została spełniona przesłanka skorzystania z ulgi. Kluczowe jest tutaj poniesienie kosztu na własne cele mieszkaniowe. Oświadcza Pan bowiem, że nabycie tego domu następuje w celu wspólnego zamieszkiwania w nim Pana i Pana rodziny. W związku z tym, że pozostaje Pan w związku małżeńskim i od chwili zawarcia małżeństwa obowiązuje Pana ustrój wspólności majątkowej, nabycie mieszkania zostanie dokonane do majątku wspólnego małżonków.

W związku z tym, Pana zdaniem, jeżeli przychód ze zbycia wspólnego mieszkania zostanie wydatkowany w ciągu trzech lat od końca roku, w którym nastąpiło jego, na nabycie własności (oraz wykończenie) mieszkania przez oboje małżonków do majątku wspólnego, to nie ma w tej sytuacji przeszkód prawnych, aby przychód ten w całości bądź części przeznaczony na nabycie mieszkania na cele mieszkaniowe, korzystał ze zwolnienia od podatku dochodowego, wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT.

Wskazać bowiem należy, że wyżej opisane 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.

Prawidłowość powyższego stanowiska potwierdzają liczne interpretacje indywidualne prawa podatkowego w podobnych sprawach, np.:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 17 października 2017 r., nr IPPB4/415-558/13/17-9/S/JM;
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 25 kwietnia 2018 r., nr 0113-KDIPT2-2.4011.145.2018.1.KR;
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 27 marca 2017 r., nr 1462-IPPB4.4511.25.2017.2.GF;
- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 16 kwietnia 2013 r., nr IBPBII/2/415-59/13/NG;
- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 22 września 2015 r., nr IBPB-2-2/4511-305/15/MZM.

Pana zdaniem, przeznaczenie środków pieniężnych ze sprzedaży mieszkania na nabycie innego mieszkania do majątku wspólnego małżonków wypełnia dyspozycję własnego celu

mieszkaniowego, a tym samym możliwe jest skorzystanie przez Pana z tzw. ulgi mieszkaniowej na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o PIT.

Wskazuje Pan, że zgodnie z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d ustawy o PIT, za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego.

Ponieważ przepisy ustawy o PIT nie definiują powyższych pojęć, tj. pojęcia budowa, rozbudowa, nadbudowa, przebudowa, remont, należy odwołać się w tej kwestii do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 2019 r. poz. 1186).

W myśl art. 3 pkt 6 Prawa budowlanego, ilekroć w ustawie jest mowa o budowie należy przez to rozumieć wykonywanie obiektu budowlanego w określonym miejscu, a także odbudowę, rozbudowę, nadbudowę obiektu budowlanego.

Zaś zgodnie z art. 3 pkt 7 ww. ustawy – przez roboty budowlane należy rozumieć budowę, a także prace polegające na przebudowie, montażu, remoncie lub rozbiórce obiektu budowlanego.

Natomiast jeżeli w ustawie jest mowa o przebudowie, należy przez to rozumieć wykonywanie robót budowlanych, w wyniku których następuje zmiana parametrów użytkowych lub technicznych istniejącego obiektu budowlanego, z wyjątkiem charakterystycznych parametrów, jak: kubatura, powierzchnia zabudowy, wysokość, długość, szerokość bądź liczba kondygnacji (art. 3 pkt 7a Prawa budowlanego).

W prawie budowlanym pojęcie budynku zdefiniowano jako pewną całość, tj. budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, o których mowa w art. 3 pkt 9 Prawa budowlanego. Będą to więc przede wszystkim przyłącza (wodociągowe, gazowe, wodne, elektryczne itp.) i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu i gromadzeniu ścieków.

Ustawa Prawo budowlane nie definiuje również pojęcia nadbudowy ani rozbudowy.

Zgodnie z definicją słownikową nadbudowa to rodzaj budowy, w wyniku którego powstaje nowa część istniejącego już obiektu budowlanego, przy czym powstaje ona ponad istniejącą częścią nie zwiększając powierzchni zabudowy, jak to ma miejsce przy rozbudowie.

Zatem rozbudowa polega na zwiększeniu, w wyniku prac budowlanych, powierzchni budynku lub obszaru już zabudowanego.

Jak podkreślają liczne interpretacje indywidualne w podobnych sprawach, niewątpliwie wskazane przez Pana koszty na wykończenie mieszkania powinny zaliczać się do „wydatków na cele mieszkaniowe” i tym samym zostać uwzględnione w tzw. uldze mieszkaniowej.

Są one bowiem wydatkami bezpośrednio związanymi z budynkiem mieszkalnym, a także nie stanowią typowego wyposażenia (np. meble) lokali mieszkalnych. Wyposażenie mieszkania jest w ocenie organów skarbowych wyłączone z zakresu zastosowania ulgi.

Tylko przykładowo wskazuje Pan sygnatury interpretacji indywidualnych na potwierdzenie niniejszych twierdzeń:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 21 lutego 2019 r., nr 0112-KDIL3-2.4011.42.2019.1.MK – możliwość odliczenia kosztów zakupu i instalacji klimatyzacji (mającej również funkcję ogrzewania) w ramach ulgi mieszkaniowej,

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 7 lipca 2017 r., nr 0111-KDIB2-2.4011.108.2017.2.HS – zaliczenie do ulgi mieszkaniowej wydatków poniesionych na zainstalowanie fotowoltaiki oraz na budowę tarasu drewnianego, jeśli taras jest konstrukcyjnie związany z budynkiem mieszkalnym,
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 13 listopada 2017 r., nr 0111-KDIB2-2.4011.209.2017.2.BF – ujęcie w wydatkach na własne cele mieszkaniowe instalacji alarmowej czy rolet antywłamaniowych.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku jest prawidłowe w odniesieniu do wydatków poniesionych na nabycie i wykończenie mieszkania, z wyjątkiem wydatków, które zostaną poniesione na oświetlenie LED wbudowane na stałe w zabudowę ścian i sufitów – w stosunku do których zostało wydane odrębne rozstrzygnięcie.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

W myśl art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2647 ze zm.):

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

Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ww. ustawy:

Źródłem przychodów jest odpłatne zbycie:

- a) nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości,
- b) spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
- c) prawa wieczystego użytkowania gruntów,

– jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

Podkreślić należy, że przepis art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy formułuje generalną zasadę, że sprzedaż nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego w postaci zapłaty podatku dochodowego. Tym samym, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości nastąpi 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.

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

Z opisu zawartego we wniosku wynika, że w roku 2021 nabył Pan wraz z żoną mieszkanie w (...) z zamiarem jego dalszej odsprzedaży na rzecz syna. Celem zakupu ww. mieszkania była pomoc synowi, który chciał je nabyć, ale nie posiadał na tą chwilę zdolności kredytowej (sprzedający nie chciał czekać ze sprzedażą). 25 czerwca 2021 r. małżonkowie ww. mieszkanie sprzedali na rzecz syna.

Wobec powyższego, sprzedaż mieszkania stanowi źródło przychodu podlegające opodatkowaniu na podstawie przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób

fizycznych, ponieważ jego sprzedaż nastąpiła przed upływem 5 lat liczonych od końca roku, w którym nastąpiło nabycie.

Art. 30e ust. 1 ww. ustawy daje dyspozycję, że:

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.

Jednocześnie na mocy art. 30e ust. 2 ww. ustawy:

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

Stosownie do art. 19 ust. 1 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.

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.

Z art. 22 ust. 6e ww. ustawy wynika, że:

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.

Na podstawie art. 30e ust. 4 cyt. 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.

Natomiast art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi, że:

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

Dochód zwolniony należy obliczyć według następującego wzoru:

$$\text{dochód zwolniony} = D \times \frac{W}{P}$$

gdzie:

D – dochód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa,

W – wydatki poniesione na cele mieszkaniowe wymienione w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych,

P – przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa.

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

W sytuacji, gdy przychód z odpłatnego zbycia zostanie w całości przeznaczony na cele mieszkaniowe, to wówczas uzyskany z tego tytułu dochód będzie w całości korzystał ze zwolnienia od podatku dochodowego.

Cele mieszkaniowe, których sfinansowanie przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych uprawnia do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania wymienione zostały w art. 21 ust. 25 pkt 1 ww. ustawy, i tak:

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

1) wydatki poniesione na:

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

Zatem podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy w stosunku do dochodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych, jest fakt wydatkowania środków wyłącznie na

enumeratywnie wskazane w ustawie cele mieszkaniowe. Zawarty w art. 21 ust. 25 ustawy katalog wydatków uprawniających do zwolnienia ma charakter zamknięty i w związku z tym tylko wydatkowanie środków na realizację celów w nim wskazanych pozwala na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania. Inne wydatki niewymienione w tym katalogu nie będą uprawniały do skorzystania z powyższego zwolnienia.

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

Rozstrzygając Pana wątpliwości dotyczące możliwości zastosowania zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w przypadku opisanego we wniosku wydatkowania środków pochodzących ze sprzedaży mieszkania na rzecz syna – należy w pierwszej kolejności wskazać, że ustawodawca w ww. przepisie wskazał, że przychód ze sprzedaży nieruchomości ma zostać wydatkowany na „własne cele mieszkaniowe”. Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne”, świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia dopisując ten przymiotnik, przesądził, że celem nadrzędnym jest możliwość uwzględnienia przy obliczaniu dochodu zwolnionego z opodatkowania tylko takich wydatków, które poniesione zostały na zaspokojenie „własnych” potrzeb mieszkaniowych podatnika.

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

Warunkiem zwolnienia podatkowego jest wykazanie przez podatnika, że wydatek poniesiony został na zrealizowanie jego własnych celów mieszkaniowych. Wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe oznacza, według stanowiska prezentowanego w orzecznictwie i doktrynie, że celem podatnika jest realizacja potrzeby zapewnienia sobie tzw. „dachu nad głową”. Ustawodawca nie odniósł skorzystania z prawa do zwolnienia z opodatkowania od wykazania zamiaru zamieszkania w nowym lokalu jedynie w chwili jego nabycia, lecz wyraźnie wskazał, że nabycie musi być dokonane na własne cele mieszkaniowe, a te realizowane są w dłuższym okresie czasu.

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

Zgodnie z opisem sprawy, przychód ze sprzedaży na rzecz syna lokalu mieszkalnego jest i zostanie w okresie nie później niż trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, wydatkowany na własne cele mieszkaniowe w całości. Za ww. środki wraz z żoną zamierza Pan kupić mieszkanie rodziców Pana żony, w którym to ma Pan zamiar wraz z żoną zamieszkać po ich śmierci. W związku z nabyciem mieszkania Pan i Pana żona poniesiecie wydatki na nabycie nieruchomości oraz jej wykończenie.

Wskazując jako cel mieszkaniowy wydatki poniesione na nabycie lokalu mieszkalnego, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie określa kiedy i jak długo podatnik

powinien mieszkać w nabytym lokalu mieszkalnym, żeby nastąpiła realizacja celu mieszkaniowego. Tym samym brak jest podstaw do uznania, że podatnik nie realizuje celu mieszkaniowego w przypadku, gdy nabył lokal mieszkalny w celu zamieszkania w nim, ale w lokalu tym – z różnych powodów – zamieszka po upływie określonego czasu. W takim przypadku, prawa do zwolnienia nie pozbawia podatnika okoliczność, że np. przez jakiś czas lokal będzie udostępniony innym osobom.

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

Zatem, jeśli – jak ma to miejsce w opisanym zdarzeniu przyszłym – nabędzie Pan wraz z żoną lokal mieszkalny z zamiarem realizowania w nim własnego celu mieszkaniowego, to fakt, że nie zamieszka Pan w tym mieszkaniu od momentu jego nabycia (lecz dopiero po śmierci rodziców) nie stoi na przeszkodzie dla zastosowania zwolnienia podatkowego.

W konsekwencji – w odniesieniu do wydatków na nabycie mieszkania należącego obecnie do rodziców Pana żony – spełni Pan przesłankę wydatkowania przychodu na własne cele mieszkaniowe w myśl art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Ponadto, również wydatki związane ze sporządzeniem aktu notarialnego (koszty umowy przenoszącej własność) w związku z nabyciem ww. mieszkania, można uznać za wydatki poniesione na Pana własne cele mieszkaniowe.

W następnej kolejności należy stwierdzić, czy będzie miał Pan prawo skorzystać ze zwolnienia przedmiotowego w sytuacji poniesienia wydatków na wykończenie/remont ww. mieszkania – typu: koszt zmian aranżacyjnych, a także koszt towarów i usług budowlanych koniecznych do odnowienia wnętrza (wymienionych w opisie sprawy).

Odnosnie powyższego, zauważyć należy, że ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiuje pojęcia „remontu”. Dla wyjaśnienia pojęcia „remontu”, należy odnieść się do jego znaczenia funkcjonującego w języku powszechnym. I tak, „remont” to „doprowadzenie jakiegoś budynku lub urządzenia do stanu używalności; naprawa, odnawianie (czegoś)”. Synonimami tego pojęcia są m.in. „naprawa, przebudowa, odrestaurowanie, modernizacja”.

Pojęcie remontu zostało zdefiniowane w art. 3 pkt 8 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (t. j. Dz.U. z 2023 r. poz. 682 ze zm.). Zgodnie z tym przepisem:

Ileć w ustawie jest mowa o remoncie – należy przez to rozumieć wykonywanie w istniejącym obiekcie budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a niestanowiących bieżącej konserwacji, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych niż użyto w stanie pierwotnym.

Niemniej jednak, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie odwołuje się do ww. przepisu. Tym samym, definicja „remontu” funkcjonująca na gruncie Prawa budowlanego nie może być wprost przenoszona na grunt omawianej ustawy podatkowej. Może być natomiast uwzględniona jako jeden z elementów służących ustaleniu znaczenia pojęcia „remontu” dla celów podatku dochodowego od osób fizycznych.

Za „remont” budynku mieszkalnego, o którym mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych należy więc uznać prace dotyczące tego lokalu jako nieruchomości i jej części składowych (tj. wszystkiego, co nie może być odłączone od niego bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego), służące utrzymaniu lokalu we właściwym stanie, doprowadzeniu go do pożądanego zdolności użytkowej, modernizacji jego elementów składowych. „Remontem” w rozumieniu omawianego przepisu jest również tzw. wykończenie lokalu mieszkalnego, a więc prace służące doprowadzeniu do zdolności

użytkowej nowo wybudowanego lokalu. „Remontem” w rozumieniu omawianego przepisu jest również tzw. wykończenie lokalu mieszkalnego, a więc prace służące doprowadzeniu do zdolności użytkowej nowo wybudowanego lokalu.

W każdym przypadku remont dotyczy „materii” lokalu mieszkalnego (budynku mieszkalnego), a więc jego ścian, podłóg, sufitu, okien, drzwi, wyposażenia technicznego takiego jak instalacje: wodna, kanalizacyjna, elektryczna, grzewcza, gazowa bądź innych elementów trwale połączonych konstrukcyjnie z elementami budowlanymi lokalu.

Mając na uwadze powyższe przepisy prawa podatkowego oraz przedstawiony opis sprawy, należy uznać, że wydatki poniesione przez Pana na wykończenie/remont mieszkania będą mieściły się w kategorii wydatków wymienionych w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zatem opisane we wniosku wydatkowanie przychodu ze sprzedaży lokalu mieszkalnego w (...), w ciągu trzech lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło jego odpłatne zbycie, uprawniać będzie Pana do zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a i d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego, które Pan przedstawił i stanu prawnego, który obowiązuje w dniu wydania interpretacji.

Mając na uwadze, że wniosek o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego został złożony przez Pana, zaznacza się, że interpretacja nie wywiera skutku prawnego dla Pana żony.

Dodatkowo należy nadmienić, że odnośnie możliwości zastosowania zwolnienia przedmiotowego w odniesieniu do wydatków, które zostaną poniesione na oświetlenie LED wbudowane na stałe w zabudowę ścian i sufitów zostało 27 kwietnia 2023 roku wydane odrębne rozstrzygnięcie.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 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 Pan 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 (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 259; 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 (t. j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.).