

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 548263

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2023-06-15T14:35:48.217

Tytuł (teza):

Kupno mieszkań celem realizacji potrzeb mieszkaniowych dzieci Wnioskodawcy – nie jest podstawą do skorzystania ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2023-06-06T08:46:25.252

Sygnatura: 0115-KDIT3.4011.280.2023.2.KP

Słowa kluczowe:

- cel-cele mieszkaniowe
- darowizna
- nieruchomości-nabycie nieruchomości
- nieruchomości-zbycie nieruchomości
- 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.-Sprzedaż nieruchomości i praw majątkowych.

Załączniki: brak

Stan prawny: 2023-06-06T14:30:57.399

Treść:

Interpretacja indywidualna

– stanowisko nieprawidłowe

Szanowny Panie,

stwierdzam, że Pana stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych przedstawionego stanu faktycznego oraz zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób fizycznych - jest nieprawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

4 kwietnia 2023 r. wpłynął Pana wniosek z 4 kwietnia 2023 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie zastosowania zwolnienia przedmiotowego. Uzupełnił go Pan – w odpowiedzi na wezwanie – pismem z 25 maja 2023 r. (wpływ 31 maja 2023 r.). Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego oraz zdarzenia przyszłego:

Będąc współwłaścicielem nieruchomości we wsi A. przy ul. B 1, był Pan również właścicielem nieruchomości (zabudowanej działki gruntu nr 111/2, obręb (...), o powierzchni 0,3787 ha), nabytej w drodze darowizny Repertorium A nr (...) z dnia 15 lipca 2020 r., która zgodnie z zapisami księgi wieczystej nr (...), jako sposób korzystania, posiada zapis „B - grunty rolne zabudowane”.

Nieruchomość, nabyta w drodze darowizny (o której mowa powyżej), położona jest przy ul. G. 1 w Z..

A.

Dokonał Pan 8 lutego 2023 r. zbycia, na mocy umowy sprzedaży spisanej w formie aktu notarialnego Repertorium A nr (...):

1. udziału wynoszącego 7273/10000 części we współwłasności działki nr 111/2, położonej w Z., przy ulicy G. 1, opisanej powyżej, na rzecz Pana A.A., za cenę 1 600 000 zł (słownie: jeden milion sześćset tysięcy złotych),
2. udziału wynoszącego 2727/10000 części we współwłasności zabudowanej działki gruntu nr 111/2, położonej w Z., przy ul. G. 1, opisanej powyżej, na rzecz Pana E.F., za kwotę 600 000 zł (słownie: sześćset tysięcy złotych).

Odpłatne zbycie przez Pana nieruchomości przy ul. G. 1 we Z., nie następuje w wykonaniu Pana działalności gospodarczej i zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie.

8 lutego 2023 r., po dokonaniu sprzedaży nieruchomości przy ul. G. 1 przez Pana, Pan A.A. nabywca udziału wynoszącego 7273/10000 części we współwłasności działki nr 111/2, położonej we Z., przy ulicy G. 1, opisanej powyżej, dokonał potrącenia wymagalnej wierzytelności w kwocie 480 000 zł przysługującą Panu wraz z Pana małżonką, z uwagi wzajemnych zobowiązań i należności.

B.

Wraz z małżonką, 1 marca 2023 r. na mocy umowy sprzedaży oraz ustanowienia służebności gruntowej, spisanej w formie aktu Repertorium 1/2023, dokonał Pan nabycia za kwotę 485 000 zł lokalu, położonego w Y. przy ul. H. 1 wraz z udziałem wynoszącym 5794/10748 części we współwłasności działki nr 111/1 oraz we współwłasności części budynku i urządzeń, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali w nieruchomości wspólnej.

C.

Zawarł Pan 20 lutego 2023 roku umowę rezerwacyjną, której przedmiotem jest rezerwacja lokalu mieszkalnego nr 1 o powierzchni użytkowej 75,6 mkw, położonego w miejscowości X. przy ul. C.. Strony, w ww. umowie rezerwacyjnej z 20 lutego 2023 r. zobowiązały się najpóźniej do dnia 1 października 2023 roku zawrzeć umowę przedwstępną lub umowę przenoszącą własność nieruchomości, na warunkach wynikających z tejże umowy rezerwacyjnej z 20 lutego 2023 r. Cena przedmiotu umowy została określona na kwotę 550 000 zł wraz z podatkiem VAT.

Nieruchomość opisana w punktach „B” została nabyta po dokonanych odpłatnym zbyciu nieruchomości przy ul. G. 1 we Z. otrzymanej w drodze darowizny, a okres jaki upłynął między datą zbycia i zakupu nie przekraczał trzech lat licząc od końca roku, w którym to nastąpiło zbycie darowanej działki.

Zakup natomiast nieruchomości opisanej w punkcie „C” zostanie dokonany przez Pana na własne cele mieszkaniowe w okresie nie przekraczającym trzech lat licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości położonej przy ul. G. 1 w Z..

Nieruchomości opisane w punktach „B” oraz „C” przeznaczone są na zaspokojenie Pana własnych celów mieszkaniowych i nie są przeznaczone na cele rekreacyjne.

Planuje Pan w przyszłości umożliwić zamieszkanie w nich swoich dzieci, aby możliwie wcześniej uczyły się prowadzić samodzielne gospodarstwo domowe, nawet pozostając jeszcze na utrzymaniu Pana i Pana żony. Mając na uwadze podtrzymanie więzi rodzinnych i kontrolę rodzicielską, nieruchomości opisane w punkcie „B” oraz „C” znajdują się w niedalekiej odległości od miejsca zamieszkania Pana i Pana rodziny.

Planuje Pan także w najbliższym czasie ponieść wydatki na wykończenie nieruchomości określonej w punkcie „B” oraz „C” przedstawionego stanu faktycznego. Zamierza Pan zamieszkać w nieruchomości „B” i „C” na czas remontu oraz dalszym niedługim czasie, przed zamieszkaniem w nich Pana dzieci, realizując tym samym wymóg własnych celów mieszkaniowych.

Nie zamierza Pan dokonywać odpłatnego zbycia tych mieszkań ani przekazywać ich w darowiźnie. Wydatki jakie zostaną poniesione przez Pana na wykończenie nieruchomości opisanej w punkcie „B” oraz „C” przedstawionego stanu faktycznego, wynosić będą około 1 700 zł w przemnożeniu z metrażem nieruchomości i zostaną poniesione w okresie trzech lat licząc od końca roku, w którym to nastąpiło zbycie nieruchomości przy ul. G. 1 w Z. określonej aktem notarialnym Repertorium A nr 2/2023 z dnia 8 lutego 2023 r. Wydatki, natomiast związane z wykończeniem nieruchomości określonych w punktach „B” oraz „C” potwierdzone będą fakturami wystawionymi imiennie na Pana.

W uzupełnieniu do wniosku udzielił Pan odpowiedzi na następujące pytania:

1. Czy prowadzi Pan działalność gospodarczą lub kiedykolwiek wcześniej prowadzi! Pan zarejestrowaną pozarolniczą działalność gospodarczą, w szczególności w zakresie obrotu nieruchomościami, budownictwa, usług budowlanych i remontowych, zarządzania i wynajmu nieruchomości? W przypadku, jeżeli prowadzi Pan działalność gospodarczą prosimy, żeby Pan wskazał w jakim zakresie i jaka jest forma opodatkowania prowadzonej działalności gospodarczej?

Odpowiedział Pan:

Nigdy nie prowadził Pan ani nie prowadzi własnej działalności gospodarczej.

2. W związku z informacją: „Wnioskodawca wraz z małżonką, dnia 01.03.2023 na mocy umowy sprzedaży oraz ustanowienia służebności gruntowej, spisanej w formie aktu Repertorium 1/2023. dokonał nabycia za kwotę 485 000 zł lokalu, położonego w Y. przy ul. H. 1 wraz, z udziałem wynoszącym 5794/10748 części we współwłasności działki nr 111/1 oraz we współwłasności części budynku i urządzeń, które nie służą wyłączone do użytku właścicieli lokali w nieruchomości wspólnej - Prosimy, żeby Pan doprecyzował, co było przedmiotem nabycia:

- lokal mieszkalny,
- lokal niemieszkalny, inny - jaki?

Odpowiedział Pan:

Wraz z małżonką, 1 marca 2023 r. na mocy umowy sprzedaży oraz ustanowienia służebności gruntowej, spisanej w formie aktu Repertorium 1/2023, dokonał Pan nabycia

za kwotę 485 000 zł lokalu mieszkalnego, położonego w Y. przy ul. H. 1 wraz z udziałem wynoszącym 5794/10748 części we współwłasności działki nr 111/1 oraz we współwłasności części budynku i urządzeń, które nie służą wyłącznie do użytku właścicieli lokali w nieruchomości wspólnej.

3. Czy sformułowanie zawarte we wniosku: „Zakup natomiast nieruchomości opisana w punkcie „C” zostanie dokonany przez Wnioskodawcę na własne cele mieszkaniowe w okresie nie przekraczającym trzech lat licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości położonej przy ul. G. 1 w Z.” – oznacza, że umowa przenosząca własność lokalu mieszkalnego nr 1 opisanego w punkcie „C” nastąpi w przeciągu trzech lat licząc od końca roku podatkowego, w którym zbył Pan nieruchomość położoną przy ul. G. 1 w Z.?

Odpowiedział Pan:

Umowa przenosząca własność lokalu mieszkalnego nr 1, położonego w miejscowości X. przy ul. C. nastąpi najprawdopodobniej w 2023 roku jednak nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości przy ul. G. 1 w Z..

4. Czy wydatkowanie przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości nabytej w drodze darowizny na nabycie i wykończenie nieruchomości opisanych we wniosku w punktach „B” i „C” nastąpi w okresie trzech lat licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie?

Odpowiedział Pan:

Wykończenie nieruchomości opisanych w punktach „B” i „C” nastąpi nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości przy ul. G. 1 w Z..

5. Czy cały przychód, który uzyskał Pan ze sprzedaży nieruchomości opisanej w punkcie „A” wydatkuje Pan na ww. cel?

Odpowiedział Pan:

Przychód uzyskany za sprzedaży nieruchomości położonej przy ul. G. 1 zostanie wydatkowany nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, między innymi na zakup i wykończenie nieruchomości opisanych w punkcie „B” oraz „C”.

6. Czy zakupione nieruchomości opisane w punkcie „B” i „C” będą przystosowane do całorocznego zamieszkania?

Odpowiedział Pan:

Nieruchomości opisane w stanie faktycznym w punktach „B” oraz „C” będą przystosowane do całorocznego zamieszkania.

7. Jakiego rodzaju wydatki zostaną poniesione na remont nieruchomości opisanych w punkcie „B” i „C” oraz w jaki sposób poniesienie tych wydatków zostanie udokumentowane? Jakie prace zamierza Pan wykonać oraz jakie rodzaje materiałów i sprzętów zakupić?

Odpowiedział Pan:

Wydatki związane z lokalami mieszkalnymi opisanymi w punktach „B” oraz „C” będą związane zakupem materiałów budowlano/wykończeniowych takich jak np. kafelki, stolarka drzwiowa, armatura sanitarna itp. oraz pracami takimi jak np. montaż paneli. Przewiduje Pan w dużej mierze prace wykończeniowe w lokalach mieszkalnych opisanymi w punktach „B” oraz „C” wykonywać samodzielnie poza montażem paneli. Faktury za materiały budowlano/wykończeniowe oraz, prace montażowe w lokalach mieszkalnych opisanymi w punktach „B” i „C” wystawiane będą na Pana imię i nazwisko.

8. Kiedy Pan poniósł/planuje ponieść wydatki na remont ww. nieruchomości?

Odpowiedział Pan:

Poniesie Pan wydatki związane z wykończeniem nieruchomości opisanych w punktach „B” oraz „C” nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości położonej przy ul. G. 1 w Z..

9. Czy posiada Pan inne nieruchomości? Jeśli tak, to ile i jakie?

Odpowiedział Pan:

Strona jest właścicielem wraz z żoną nieruchomości:

- domu jednorodzinnego przy ul. B. 2.,
- lokalu mieszkalnego położonego przy ul. H. 2 Y.,
- lokalu mieszkalnego położonego przy ul. H. 1 Y..

10. Czy dokonywał Pan wcześniej sprzedaży nieruchomości, a jeśli tak - to należy podać odrębnie dla każdej sprzedanej nieruchomości:

- a) kiedy i w jaki sposób wszedł Pan w posiadanie tych nieruchomości;
- b) w jakim celu nieruchomości te zostały przez Pana nabyte;
- c) w jaki sposób nieruchomości były wykorzystywane od momentu wejścia w ich posiadanie do chwili sprzedaży;
- d) kiedy dokonał Pan ich sprzedaży i co było przyczyną ich sprzedaży;
- e) ile nieruchomości zostało sprzedanych i jakich (niezabudowanych czy zabudowanych, a jeśli zabudowanych to czy były to nieruchomości mieszkalne czy użytkowe);
- f) w jaki sposób został opodatkowany przychód ze sprzedaży tych nieruchomości;
- g) na co zostały przeznaczone środki ze sprzedaży ww. nieruchomości.

Odpowiedział Pan:

Dokonał Pan jedynie sprzedaży nieruchomości położonej przy ul. G. 1 w Z., jaka została opisana w przedmiotowym stanie faktycznym złożonego wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji (ORD-IN).

11. Uwzględniając całokształt okoliczności dotyczących miejsca prowadzenia Pana działalności życiowej, powiązań osobistych i interesów gospodarczych oraz biorąc pod uwagę fakt, że jest już Pan współwłaścicielem nieruchomości, w której obecnie Pan mieszka prosimy, żeby Pan wyjaśnił, jaki jest cel zakupu przez Pana nieruchomości opisanych w punkcie „B” i „C” ze środków pieniężnych ze sprzedaży nieruchomości opisanej w punkcie „A”, o której mowa we wniosku?

Odpowiedział Pan:

Nieruchomości opisane w punktach „B” oraz „C”, przedstawionego stanu faktycznego, przeznaczone są na zaspokojenie Pana własnych celów mieszkaniowych i nie są przeznaczone na cele rekreacyjne. Planuje Pan w przyszłości umożliwić zamieszkanie w nich swoich dzieci, aby możliwie wcześnie uczyły się prowadzić samodzielne gospodarstwo domowe, nawet pozostając jeszcze na utrzymaniu Pana i Pana żony. Mając na uwadze podtrzymanie więzi rodzinnych i kontrolę rodzicielską, nieruchomości opisane w punkcie „B” oraz „C” znajdują się w niedalekiej odległości od miejsca zamieszkania Pana i Pana rodziny. Planuje Pan także w najbliższym czasie ponieść wydatki na wykończenie nieruchomości określonej w punkcie „B” oraz „C” przedstawionego stanu faktycznego. Zamierza Pan zamieszkać w nieruchomości „B” i „C” na czas remontu oraz dalszym niedługim czasie, przed zamieszkaniem w nich jego dzieci, realizując tym samym również wymóg własnych celów mieszkaniowych. Nie zamierza Pan dokonywać odpłatnego zbycia

tych mieszkań ani przekazywać ich w darowiźnie. Wydatki jakie zostaną poniesione przez Pana na wykończenie nieruchomości opisanej w punkcie „B” oraz „C” przedstawionego stanu faktycznego, wynosić będą około 1 700 zł w przemnożeniu z metrażem nieruchomości i zostaną poniesione w okresie trzech lat licząc od końca roku, w którym to nastąpiło zbycie nieruchomości przy ul. G. 1 w Z. określonej aktem notarialny m Repertorium A nr 2/2023 z dnia 8 lutego 2023 r. Wydatki, natomiast związane z wykończeniem nieruchomości określonych w punktach „B” oraz „C” potwierdzone będą fakturami wystawionymi imiennie na Pana.

12. Jakie okoliczności świadczą o zamiarze realizowania przez Pana własnych celów mieszkaniowych w tych nieruchomościach?

Odpowiedział Pan:

Planuje Pan w przyszłości umożliwić zamieszkanie w nich swoich dzieci, aby możliwie wcześniej uczyły się prowadzić samodzielne gospodarstwo domowe, nawet pozostając jeszcze na utrzymaniu Pana i Pana żony. Mając na uwadze podtrzymanie więzi rodzinnych i kontrolę rodzicielską, nieruchomości opisane w punkcie „B” oraz „C” znajdują się w niedalekiej odległości od miejsca zamieszkania Pana i Pana rodziny. Planuje Pan także w najbliższym czasie ponieść wydatki na wykończenie nieruchomości określonej w punkcie „B” oraz „C” przedstawionego stanu faktycznego. Zamierza Pan zamieszkać w nieruchomości „B” i „C” na czas remontu oraz dalszym niedługim czasie, przed zamieszkaniem w nich Pana dzieci, realizując tym samym również wymóg własnych celów mieszkaniowych. Nie zamierza Pan dokonywać odpłatnego zbycia tych mieszkań ani przekazywać ich w darowiźnie.

13. Czy nabycie nieruchomości nastąpiło z zamiarem realizowania w tych nieruchomościach własnych potrzeb mieszkaniowych, rozumianych jako faktyczne mieszkanie, tj. zajmowanie ich jako miejsce swojego stałego pobytu?

Odpowiedział Pan:

Planuje Pan w przyszłości umożliwić zamieszkanie w nich swoich dzieci, aby możliwie wcześniej uczyły się prowadzić samodzielne gospodarstwo domowe, nawet pozostając jeszcze na utrzymaniu Pana i Pana żony. Mając na uwadze podtrzymanie więzi rodzinnych i kontrolę rodzicielską, nieruchomości opisane w punkcie „B” oraz „C” znajdują się w niedalekiej odległości od miejsca zamieszkania Pana i Pana rodziny. Planuje Pan także w najbliższym czasie ponieść wydatki na wykończenie nieruchomości określonej w punkcie „B” oraz „C” przedstawionego stanu faktycznego. Zamierza Pan zamieszkać w nieruchomości „B” i „C” na czas remontu oraz dalszym niedługim czasie, przed zamieszkaniem w nich Pana dzieci, realizując tym samym również wymóg własnych celów mieszkaniowych. Nie zamierza Pan dokonywać odpłatnego zbycia tych mieszkań ani przekazywać ich w darowiźnie.

14. W jaki sposób zamierza Pan realizować własne potrzeby mieszkaniowe w trzech różnych nieruchomościach położonych w różnych lokalizacjach?

Odpowiedział Pan:

Planuje Pan w przyszłości umożliwić zamieszkanie w nich swoich dzieci, aby możliwie wcześniej uczyły się prowadzić samodzielne gospodarstwo domowe, nawet pozostając jeszcze na utrzymaniu Pana i Pana żony. Mając na uwadze podtrzymanie więzi rodzinnych i kontrolę rodzicielską, nieruchomości opisane w punkcie „B” oraz „C” znajdują się w niedalekiej odległości od miejsca zamieszkania Pana i Pana rodziny. Planuje Pan także w najbliższym czasie ponieść wydatki na wykończenie nieruchomości określonej w punkcie „B” oraz „C” przedstawionego stanu faktycznego. Zamierza Pan zamieszkać w nieruchomości „B” i „C” na czas remontu oraz dalszym niedługim czasie, przed zamieszkaniem w nich Pana dzieci, realizując tym samym również wymóg własnych celów mieszkaniowych. Nie zamierza Pan dokonywać odpłatnego zbycia tych mieszkań ani przekazywać ich w darowiźnie.

Pytania

1. Czy zakup na własne cele mieszkaniowe lokalu opisanego w punkcie „B” dotyczącego mieszkania przy ul. H. 1 położonego w Y. oraz w punkcie „C” lokalu mieszkalnego nr 1 o powierzchni użytkowej 75,6 mkw, położonego w miejscowości X. przy ul. C., opisanych w przedstawionym stanie faktycznym, przy jednoczesnym posiadaniu lokalu dotychczasowego, uprawnia do skorzystania z ulgi, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych?
2. Czy wydatki, jakie zostaną potwierdzone fakturami wystawionymi na Pana, zgodnie z obowiązującymi przepisami a dotyczącymi nakładów na wykończenie nieruchomości opisanych w punktach „B” dotyczącego mieszkania przy ul. H. 1 położonego w Y. oraz w punkcie „C” lokalu mieszkalnego nr 1 o powierzchni użytkowej 75,6 mkw, położonego w miejscowości X. przy ul. C., opisanych w przedstawionym stanie faktycznym, dają Panu prawo do skorzystania z ulgi, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Pana stanowisko w sprawie

Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f., 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. Wydatki poniesione na cele, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f. ustawodawca określił w art. 21 ust. 25 pkt 1-3 u.p.d.o.f.

Art. 21 ust. 25 updof: 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.

Dokonując jednak wykładni art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f. nie można poprzestać wyłącznie na wykładni językowej tego przepisu, tracąc tym samym z pola widzenia cel, jaki ustawodawca zamierzał osiągnąć regulując tę materię. Odczytanie wyłącznie verba legis art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 u.p.d.o.f. powodowałoby, w Pana ocenie, co zostało podobnie zaprezentowane w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 maja 2017 r. sygn. akt II FSK 1053/15, za niedopuszczalne zawężenie omawianego zwolnienia. Należy zaakcentować, że będące przedmiotem rozpatrywanej sprawy zwolnienie zastąpiło ulgę meldunkową. Pana zdaniem, co zostało poparte ww. wyrokiem w podobnej sprawie rozpatrzonej przez NSA, celem przedmiotowego zwolnienia było wspieranie różnych form budownictwa mieszkaniowego poprzez zwolnienie od opodatkowania dochodu uzyskanego z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, wydatkowanego na własne cele mieszkaniowe, wymienione w art. 21 ust. 25 pkt 1-3 u.p.d.o.f. Jak podkreślono w trakcie prac legislacyjnych, „dodawane zwolnienie mieszkaniowe może pozytywnie wpłynąć na rynek mieszkaniowy oraz zachęcić do lokowania dochodu uzyskanego z omawianego tytułu w nowe inwestycje mieszkaniowe” (zob. uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw Sejm RP VI Kadencji, druk sejmowy nr 1075). Ustawodawca w odniesieniu do omawianego zwolnienia posługuje się zwrotem niedookreślonym „własnych celów mieszkaniowych”. W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego zwrotu tego nie można jednak zawęzić. Ustawodawca w żaden sposób nie limituje bowiem lokali, które podatnik może nabyć. W podobnym tonie wypowiedział się między innymi WSA w Warszawie w wyroku z dnia 22 października 2014 r. III SA/Wa 1028/14 oraz w wyroku z dnia 20 listopada 2019 r. sygn. akt III SA/Wa 289/19.

Zatem w Pana ocenie, który to mieszka w innej Pana nieruchomości położonej we wsi A., nabycie określone w literce „c” opisane w stanie faktycznym, spełnia warunek art. 21 ust. 1 pkt 131 w powiązaniu z art. 21 ust. 25 updof. Dodatkowo, nakłady jakie zamierza Pan ponieść na wykończenie nieruchomości opisanej w punkcie „c” przedstawionego stanu faktycznego również spełniają wymogi określone w art. 21 ust. 25 updof. Za „remont” lokalu 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 lokalu bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego), służące utrzymaniu lokalu we właściwym stanie, doprowadzeniu go do pożądanej 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. W każdym przypadku remont dotyczy „materii” lokalu 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 /Pismo z dnia 14 października 2019 r. Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej sygn. akt 0115-KDIT2-2.4011.249.2019.2.ENB oraz wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 4 marca 1998 r., sygn. akt I SA/Gd 886/96/.

Odnosząc się natomiast do faktu potrącenia wzajemnych należności i zobowiązań między Panem a A.A., kwoty 480 000 zł z uwagi sprzedaży udziału wynoszącego 7273/10000 części we współwłasności działki nr 111/2, położonej w Z., przy ulicy G. 1, opisanej powyżej oraz Pana zobowiązań względem nabywcy należy wskazać, że dokonując wykładni bezpośrednio powiązanego z powyższymi regulacjami art. 19 ust. 1 u.p.d.o.f. należy zauważyć, że jest to przepis szczególny, określający wysokość przychodu ze źródeł określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 u.p.d.o.f. Wprowadza on w stosunku do tych przychodów zasadę memoriałową, zgodnie z którą obowiązek podatkowy pozostaje

niezależnie od tego, czy podatnik faktycznie otrzymał do dyspozycji pieniądze lub inne wartości, a więc czy cena ta została faktycznie zapłacona. Jest to odstępstwo od zasady kasowej, wyrażonej w stanowiącym *lex generalis* art. 11 ust. 1 tej ustawy (por. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 27 listopada 2007 r. sygn. akt SK 39/06. OTK-A2007/10 /127). Ustawodawca nie zdefiniował przy tym użytego w art. 19 ust. 1 u.p.d.o.f. pojęcia ceny. Dokonując interpretacji tego pojęcia zauważyć należy, że zarówno stosując wykładnię językową, jak i wykładnię systemową zewnętrzną przyjąć należy, iż jest to wielkość wyrażona w pieniądzu, niezbędna do kupienia określonego towaru czy usługi (por. Słownik współczesnego języka polskiego. Wydawnictwo Wilga, Warszawa 1996, s. 95). Fakt, że cena wyrażona (uzewnętrzniona, przedstawiona) jest w jednostkach pieniężnych, nie oznacza jednak, iż jej wysokość zależy od wysokości sumy pieniędzy, jaka faktycznie została zapłacona. Wniosku takiego nie można wywieść ani z obowiązującej w dacie sprzedaży nieruchomości ustawy z dnia 5 lipca 2001 r. o cenach (Dz. U. z 2013 r. poz. 385), ani z art. 535 k.c. Czym innym jest bowiem określenie wielkości świadczenia wzajemnego, a czym innym jego wykonanie prowadzące do zaspokojenia wierzyciela. Wykonanie to może nastąpić w różny sposób, uzgodniony przez strony i skutkujący wygaśnięciem zobowiązania dłużnika. Strony umowy sprzedaży mogą się zatem rozliczyć w drodze potrącenia wzajemnych wierzytelności, zwolnienia z długu, mogą też ustalić, że zapłata ceny nastąpi poprzez przejęcie długu sprzedawcy wobec osoby trzeciej (por. wyrok NSA z dnia 5 września 2008 r. sygn. akt II FSK 757/07, LEX nr 492413; wyrok SN z dnia 3 kwietnia 1998 r. sygn. akt III CKU 105/97, LEX nr 359445). Odnosząc powyższe uwagi do niniejszej sprawy nie można też pominąć faktu, że w wyniku zwolnienia z długu zmniejszyły się Pana pasywa poprzez to, iż nie był Pan zobowiązany do spłaty ciężącego na nim zobowiązania (środki te mógł przeznaczyć na inny cel). Nie można zatem twierdzić, że w wyniku zwolnienia z długu nie uzyskał Pan żadnego przychodu. Mając powyższe na uwadze, użyty w art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f. zwrot normatywny „przychód uzyskany ze zbycia” należy odczytywać z uwzględnieniem konkretnych okoliczności faktycznych. A okoliczności te w niniejszej sprawie przemawiają za przyjęciem, że przychód taki został przez Pana osiągnięty, a następnie wydatkowany na cel mieszkaniowy. W podobnym tonie wypowiedział się Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku wyrok z dnia 24 października 2018 r. sygn. akt I SA/Gd 683/18. Zatem, Pana zdaniem, zarówno nabycie oraz wydatki na jej wykończenie a dotyczące nieruchomości opisanych w punkcie „b” oraz „c” przedstawionego stanu faktycznego, spełniają definicję własnych celów mieszkaniowych, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 w powiązaniu z art. 25 ust. 25 updof i dalej dają Panu możliwość ze skorzystania ze zwolnienia przewidzianego w art. 21 ust. 1 pkt 131 updof.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z 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.

W myśl art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

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

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.

W świetle powyższego, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości lub ww. praw majątkowych następuje przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie i nie zostaje dokonane w wykonaniu działalności gospodarczej stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Mając na uwadze powyższe stwierdzić należy, że odpłatne zbycie 8 lutego 2023 r. nieruchomości, którą otrzymał Pan w 2020 r. w darowiźnie, stanowi źródło przychodu w rozumieniu powołanego wyżej art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podlegającego opodatkowaniu, bowiem zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jego nabycie.

Stosownie do art. 30e ust. 1 cytowanej ustawy:

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.

W myśl art. 30e ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

Z treści przepisu art. 19 ust. 1 ww. ustawy wynika, że:

Przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych oraz innych rzeczy, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8, jest ich wartość wyrażona w cenie określonej w umowie, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia. Jeżeli jednak cena, bez uzasadnionej przyczyny, znacznie odbiega od wartości rynkowej tych rzeczy lub praw, przychód ten określa organ podatkowy w wysokości wartości rynkowej. Przepis art. 14 ust. 1 zdanie drugie stosuje się odpowiednio.

Stosownie do art. 22 ust. 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

polecenia, również w przypadku, gdy podatnik spłacił długi spadkowe, zaspokoił roszczenia o zachówek lub wykonał zapisy zwykłe i polecenia po dokonaniu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c.

Stosownie do art. 22 ust. 6e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

Wedle art. 30e ust. 4 przywołanej 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.

Na mocy art. 30e ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

Art. 30e ust. 7 ww. ustawy stanowi, że:

W przypadku niewypełnienia warunków określonych w art. 21 ust. 1 pkt 131 podatnik jest obowiązany do złożenia korekty zeznania, o którym mowa w art. 45 ust. 1a pkt 3, i do zapłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę; odsetki nalicza się od następnego dnia po upływie terminu płatności, o którym mowa w art. 45 ust. 4 pkt 4, do dnia zapłaty podatku włącznie.

Natomiast w myśl art. 21 ust. 1 pkt 131 powołanej ustawy:

Wolne od podatku 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.

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.

Katalog wydatków stanowiących własne cele mieszkaniowe podatnika wskazany w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ma charakter zamknięty - jest to wyliczenie enumeratywne. Ustawodawca w sposób jednoznaczny wskazał cele mieszkaniowe, których realizacja pozwala na zwolnienie z opodatkowania dochodu uzyskanego ze zbycia nieruchomości.

Art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi, że:

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.

Na mocy zaś art. 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.

Treść art. 21 ust. 26 cytowanej ustawy wskazuje, że:

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

Art. 21 ust. 27 przytoczonej ustawy stanowi, że:

W przypadku ponoszenia wydatków na cele mieszkaniowe w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej, zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, stosuje się pod warunkiem istnienia podstawy prawnej wynikającej z umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub innych ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, do uzyskania przez organ podatkowy informacji podatkowych od organu podatkowego państwa, na którego terytorium podatnik ponosi wydatki na cele mieszkaniowe.

Ponadto z art. 21 ust. 28 wskazanej ustawy wynika, że:

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.

Ww. zwolnienie jest wyjątkiem od zasady powszechności opodatkowania, co oznacza, że wszelkie odstępstwa od tej zasady muszą bezwzględnie wynikać z przepisów prawa i być interpretowane ściśle z jego literą. W związku z tym, tylko wydatkowanie środków uzyskanych z odpłatnego zbycia – w terminie i na cele wskazane w art. 21 ust. 1 pkt 131, a szczegółowo opisane w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – pozwala na zastosowanie przedmiotowego zwolnienia.

W tym miejscu wskazać należy, że z istoty rozwiązania zawartego w zacytowanym 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 w wyznaczonym terminie środków uzyskanych ze zbycia nieruchomości na wskazane w art. 21 ust. 25 ww. ustawy własne cele mieszkaniowe.

Przy czym podkreślić należy, że w ww. przepisie ustawodawca wskazał, że przychód z odpłatnego zbycia 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 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.

Sądy administracyjne podkreślają, że zwolnienie z opodatkowania dochodów opisanych w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ma charakter mieszany, podmiotowo-przedmiotowy. Wydatkowanie środków na określony przedmiot w połączeniu z funkcją, jaką ten przedmiot realizuje na rzecz nabywcy – zaspokojenie jego niezaspokojonych celów mieszkaniowych.

W świetle takiego wyjaśnienia nie zaspokajają swoich własnych potrzeb mieszkaniowych osoba, która posiadając własne miejsce zamieszkania nabywa kolejne nieruchomości w celach lokaty kapitału, prowadzenia inwestycji w postaci najmu, remontu w celu późniejszej ich odsprzedaży z zyskiem lub dla realizacji potrzeb mieszkaniowych innych osób, np. dzieci czy innych członków rodziny. Same subiektywne deklaracje podatników o nabyciu lokalu w celu zaspokojenia własnych potrzeb mieszkaniowych nie są wystarczające do uzyskania zwolnienia podatkowego. Nie wystarczy poczynienie wydatków na nabycie, lecz konieczne jest, aby nastąpiło to jednocześnie w celu realizacji własnych potrzeb mieszkaniowych.

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 i ten właśnie lokal służy zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych.

Jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z 15 lutego 2017 r. sygn. akt III SA/Wa 650/16: „W ocenie Sądu art. 21 ust. 25 u.p.d.o.f. nie stoi na przeszkodzie skorzystania z analizowanej ulgi okoliczność, że podatnik nabywa kilka lokali mieszkalnych, jak i to, że aktualnie posiada inny lokal mieszkalny, w którym zamieszkuje. Niemniej jednak od okoliczności faktycznych konkretnej sprawy będzie zależało, czy rzeczywiście takie zakupy realizują ustawowy warunek uznania własnych celów mieszkaniowych. Jeżeli zatem podatnik dokonuje zakupu co najmniej dwóch lokali mieszkaniowych w dwóch różnych miejscowościach, co wynika stąd, że w jednej miejscowości pracuje, w drugiej koncentruje się jego życie rodzinne wówczas można uznać, że własny cel mieszkaniowy jest realizowany w odniesieniu do obu lokali. Także w sytuacji, gdy dwa położone obok siebie lokale mogą zostać połączone można uznać, że cel mieszkaniowy może być realizowany. Z drugiej jednak strony nie można mówić o realizacji własnych celów mieszkaniowych w sytuacji, gdy podatnik deklaruje, że jedno z zakupionych mieszkań zamierza przeznaczyć dla dzieci. Podatnik nie realizuje wówczas własnego celu mieszkaniowego ale cel mieszkaniowy innej osoby, i nie ma tutaj znaczenia w jakim stosunku pokrewieństwa ta inna osoba pozostaje względem podatnika”.

Z opisu sprawy wynika, że 8 lutego 2023 r. sprzedał Pan nieruchomość, którą w 2020 r. otrzymał w darowiźnie. 1 marca 2023 r. nabył Pan wraz z małżonką lokal mieszkalny w Y. przy ul. H. 1 oraz planuje zakupić lokal mieszkalny przy ul. C. w X.. W nabytych lokalach planuje Pan w przyszłości umożliwić zamieszkanie swoim dzieciom. Zamierza Pan zamieszkać w ww. lokalach na czas ich remontu oraz dalszym niedługim czasie, przed zamieszkaniem w nich Pana dzieci, realizując tym samym również wymóg własnych celów mieszkaniowych. W uzupełnieniu wniosku wskazał Pan, że jest ponadto właścicielem wraz z żoną lokalu mieszkalnego w Y. przy ul. H. 2 oraz domu jednorodzinnego przy ul. B. w A..

Wskazać należy, że ustawodawca nie ograniczył wydatkowania przychodu z tytułu zbycia nieruchomości lub praw tylko do podatników, którzy nie będą posiadać innych nieruchomości niż nabyta. Ustawa nie ogranicza prawa do zwolnienia co do liczby posiadanych nieruchomości, jednakże wyraźnie wskazuje, że skorzystanie ze zwolnienia odnosi się tylko i wyłącznie do tych nieruchomości, które faktycznie służą zaspokojeniu własnych potrzeb mieszkaniowych. Z punktu widzenia ustawodawcy istotne jest więc, aby wydatkowanie przychodu było ukierunkowane na zrealizowanie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika.

Nabycie lokali mieszkalnych, w których zamierza Pan zamieszkiwać przez czas remontu nie stanowi realizacji celu mieszkaniowego, który może być potwierdzony w wydanej interpretacji.

Ustawodawca nie przewidział ulgi mieszkaniowej dla podatników, którzy zamiast zaspokajać własne cele mieszkaniowe planują jedynie wspomagać swoje dzieci i to z myślą o nich, a nie o sobie nabywają nieruchomości.

Sytuacja, w której kupuje Pan mieszkania, ale celem ich nabycia jest realizacja potrzeb mieszkaniowych Pana dzieci – nie jest podstawą do skorzystania ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Wydatki te nie mieszczą się bowiem w pojęciu „zaspokajania własnych potrzeb mieszkaniowych”.

Odnosząc zatem zacytowane wyżej przepisy na grunt niniejszej sprawy, stwierdzić należy, że wydatkowanie przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości na nabycie dwóch lokali mieszkalnych z przeznaczeniem dla dzieci nie uprawnia Pana do zwolnienia uregulowanego w treści art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przyjęcie bowiem wykładni proponowanej przez Pana oznaczałoby możliwość wydatkowania przychodu na realizację cudzych, a nie własnych celów mieszkaniowych (członków rodziny), a przecież nie o takie cele podatnika chodzi w tym przepisie.

Wobec tego Pana stanowisko jest nieprawidłowe.

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego oraz zdarzenia przyszłego przedstawionych przez Pana i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia oraz w dniu wydania interpretacji.

Z uwagi na treść zadanych pytań (wyznaczających zakres Pana żądania) # należy jednakże zastrzec, że niniejsze rozstrzygnięcie nie dotyczy oceny przedstawionego przez Pana stanowiska w części wykraczającej poza określony nimi (zadanymi pytaniami) zakres. W szczególności, interpretacja nie dotyczy kwestii potrącenia wzajemnych należności i zobowiązań dokonanych między Panem a nabywcą udziału w nieruchomości.

Potwierdzenie przedstawionych we wniosku wartości liczbowych nie może być dokonane w ramach postępowania w sprawie wydania interpretacji indywidualnej. Ich weryfikacja może być przeprowadzona dopiero na etapie ewentualnych, późniejszych postępowań podatkowych lub kontrolnych, która nie jest możliwa w ramach wydawania interpretacji indywidualnych na podstawie art. 14b § 1 Ordynacji podatkowej.

Powołane w treści wniosku interpretacje indywidualne oraz orzeczenia sądów administracyjnych nie mogą wpłynąć na ocenę prawidłowości Pana stanowiska. Nie negując tych rozstrzygnięć, jako cennego źródła w zakresie wskazywania kierunków wykładni norm prawa podatkowego wyjaśniam, 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 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 (zdarzenia przyszłego) i zastosuje się Pan do interpretacji.
- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:
Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji wydanej:
 - 1) z zastosowaniem art. 119a;
 - 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
 - 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.
- Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:
Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma Pan prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego.

Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 259 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 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.).