

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 549786
Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna
Status informacji: Aktualna
Data publikacji: 2023-06-27T09:56:06.053

Tytuł (teza): W sytuacji, gdy w ciągu trzech lat od końca roku (2021), w którym dokonał Pan sprzedaży lokalu mieszkalnego otrzymanego od rodziców w darowiźnie, środki uzyskane z tej sprzedaży wydatkuje Pan na nabycie udziału w lokalu mieszkalnym od córki i lokal ten będzie zaspokajał Pana własne potrzeby mieszkaniowe, to będzie mógł Pan skorzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2023-06-21T10:26:26.092

Sygnatura: 0114-KDIP3-1.4011.452.2023.1.MS2

Słowa kluczowe:

- cel-cele mieszkaniowe
- darowizna
- mieszkanie-sprzedaż mieszkania
- mieszkanie-zakup mieszkania
- udział
- zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe

Przepis:

- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8a
- [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.
- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Źródła przychodów.-Przychód z odpłatnego zbycia rzeczy lub praw.

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

28 kwietnia 2023 r. wpłynął Pana wniosek z 25 kwietnia 2023 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego

Od 2009 roku zamieszkuje Pan z żoną w domku jednorodzinnym we wsi A. ul. (...). W latach 2015 - 2020, od poniedziałku do piątku, ze względu na konieczność zapewnienia opieki zmuszony był Pan jednak mieszkać w mieszkaniu należącym do Pana rodziców położonym w B. ul. (...). Pana matka, a później również ojciec, w tym okresie byli już osobami, które poruszały się jedynie po domu, i to w bardzo ograniczonym zakresie. Pod koniec swojego życia w ogóle nie wstawali. Wówczas na weekend wracał Pan do domu w A., a rodzicami zajmowały się w tym czasie wynajmowane opiekunki. W tamtym czasie pracował Pan jeszcze zawodowo w B. W sierpniu 2019 r. otrzymał Pan w darowiźnie od rodziców mieszkanie położone w B. przy ul. (...), w którym zamieszkiwali Pana rodzice i w którym Pan mieszkał również na czas opieki nad nimi. Darowizna miała miejsce na podstawie aktu notarialnego (...) z dnia 1 sierpnia 2019 r. Pana rodzice zmarli kolejno: matka - w grudniu 2019 roku, ojciec - we wrześniu 2020 roku.

W styczniu 2021 roku przeszedł Pan na emeryturę i postanowił sprzedać mieszkanie rodziców otrzymane w formie darowizny w sierpniu 2019 roku. Sprzedaż mieszkania nastąpiła na podstawie aktu notarialnego z dnia 11 stycznia 2021 r. (...) (a więc przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie). Mniej więcej w pół roku później stan Pana zdrowia gwałtownie się pogorszył. Od szeregu lat chorował Pan na cukrzycę, ale konsekwencje tej choroby zaczęły się ujawniać dopiero od połowy 2021 roku. W chwili obecnej ma Pan poważne problemy z chodzeniem na skutek (...), problemów z krążeniem, a także zwyrodnień stawowych. Pogarsza się Panu wzrok, ma Pan problemy z nerkami. Ma Pan niestety również inne dolegliwości. To powoduje, że coraz częściej ma Pan wyznaczane konsultacje u lekarzy specjalistów, zlecane badania i rehabilitacje.

W chwili obecnej pozostaje Pan pod stałą opieką lekarską następujących lekarzy specjalistów: diabetolog, nefrolog, internista, kardiolog, pulmonolog, ortopeda, okulista, urolog, hepatolog, psychiatra, u których wizyty ma Pan wyznaczane wielokrotnie w ciągu roku.

Z uwagi na opisane powyżej problemy zdrowotne, ma Pan poważny problem z dostępem do opieki medycznej, w tym z dotarciem do lekarzy w mieście B., gdzie korzysta Pan z abonamentu medycznego. W sporadycznych wypadkach, jeśli wizyta u danego specjalisty nie jest objęta pakietem medycznym firmy, w której ma Pan wykupiony abonament medyczny, korzysta Pan z lekarzy spoza tej firmy, ale również na terenie B.

Niestety nie posiada Pan prawa jazdy, a biorąc pod uwagę aktualny stan Pana zdrowia (szczególnie problem z nogami) nie ma szans na jego uzyskanie w przyszłości. Wieś w

której posiada Pan dom ma bardzo ograniczony dostęp do opieki lekarskiej. Nie ma tam żadnego połączenia komunikacją miejską z B., ani żadnym innym dużym miastem. Jedyne funkcjonujące połączenie zostało zlikwidowane kilka lat temu ze względu na nierentowność jego utrzymywania. W sytuacji więc, gdy ma Pan planowane kilka wizyt lekarskich w krótkim odstępie czasu, coraz częściej decyduje się Pan przebywać (kilka dni w tygodniu w zależności od terminów planowanych wizyt) u córki mieszkającej w B. przy ul. (...) (lokal stanowi odrębną nieruchomość i wyłączną własność Pana córki położony w miejscowości, w której pozostaje Pan pod stałą opieką lekarską lekarzy specjalistów), aby następnie dojechać do poradni środkiem komunikacji miejskiej. Ocena Pana stanu zdrowia, jak również wiek, wskazują, że opisana sytuacja czasowego korzystania z mieszkania córki (kilka dni w tygodniu, w zależności od terminów wyznaczanych wizyt lekarskich u lekarzy specjalistów), będzie coraz bardziej zintensyfikowana przybierając stały charakter, a okresy zamieszkiwania u córki będą coraz dłuższe. Mieszkanie jest czteropokojowe, więc będzie mógł Pan realizować w nim własne cele mieszkaniowe, bez przeszkód dla życia rodzinnego córki. Z drugiej strony zachowa Pan nadal nieruchomość we wsi A., gdyż cisza, spokój, obcowanie z przyrodą są bardzo ważne dla Pana samopoczucia fizycznego i psychicznego. Dlatego też w dni, w których nie będzie odbywał Pan wizyt lekarskich, będzie Pan realizował własny cel mieszkaniowy w domu na wsi. Nieruchomość położoną we wsi A. zamieszkuje Pan z żoną, z którą pozostaje we wspólności majątkowej małżeńskiej.

W związku z tym, iż sytuacja życiowa (zdrowotna) zmusza Pana do zamieszkiwania kilka dni w tygodniu w mieszkaniu córki, z powodów opisanych powyżej, chciałby Pan zakupić udział w tym mieszkaniu (stanowiącym na dzień dzisiejszy wyłączną własność Pana córki) celem zabezpieczenia możliwości realizacji swoich potrzeb mieszkaniowych oraz przeznaczyć na to nabycie kwotę, którą uzyskał Pan ze sprzedaży mieszkania otrzymanego uprzednio w darowiźnie. Zakup udziału nastąpi do końca 2024 r. Mieszkanie, w którym planuje Pan nabyć udział stanowi odrębną nieruchomość, dla której ustanowiona jest księga wieczysta.

Pytanie

Czy nabycie udziału w lokalu mieszkalnym stanowiącym odrębną nieruchomość należącą do Pana córki z powodów wyżej opisanych na realizację Pana celów mieszkaniowych mieści się w zakresie zwolnienia, o którym stanowi art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Pana stanowisko w sprawie

W Pana ocenie wydatki poniesione na nabycie udziału w lokalu mieszkalnym stanowiącym odrębną nieruchomość należącą do córki stanowią wydatki realizujące Pana „własny cel mieszkaniowy”, a tym samym spełniają warunki zwolnienia uregulowanego 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.

Zgodnie z postanowieniami art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy źródłem przychodów co do zasady 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,
 - 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 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

Oznacza to, że zbycie w 2021 r. mieszkania otrzymanego w darowiźnie w 2019 r., tj. przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego w którym nastąpiło nabycie, co do zasady podlega opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Jednakże, dochód ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych może jednak zostać objęty zwolnieniem z opodatkowania przy spełnieniu określonych w ustawie warunków.

Zgodnie z postanowieniami art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy 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.

Oznacza to, że jeśli środki uzyskane ze zbycia nieruchomości zostaną w terminie 3 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, wydatkowane na tzw. własne cele mieszkaniowe zostaną zwolnione z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych. 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 u.p.d.o.f.

Przepis ten stanowi, że za wydatki poniesione na własne cele mieszkaniowe (o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f.) 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;

2) wydatki poniesione na:

- a) spłatę kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c u.p.d.o.f., na cele określone w pkt 1 (czyli m.in. na nabycie lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość - art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a u.p.d.o.f.),
 - b) spłatę kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c u.p.d.o.f., na spłatę kredytu (pożyczki), o którym mowa w lit. a,
 - c) spłatę każdego kolejnego kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c u.p.d.o.f., na spłatę kredytu (pożyczki), o których mowa w lit. a lub b
- w banku lub spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, mających siedzibę w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej, z zastrzeżeniem art. 21 ust. 29 i 30 u.p.d.o.f.

3) wartość otrzymanego w ramach odpłatnego zbycia w drodze zamiany znajdującego się w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej:

- a) budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, lub
- b) spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego, prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, lub udziału w tych prawach, lub
- c) gruntu lub udziału w gruncie, prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie przeznaczonych pod budowę budynku mieszkalnego, w tym również gruntu lub udziału w gruncie albo prawa wieczystego użytkowania gruntu lub udziału w takim prawie z rozpoczętą budową budynku mieszkalnego, lub
- d) gruntu, udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z budynkiem lub lokalem wymienionym w lit. a.

Przenosząc zatem powyższe regulacje na grunt przedmiotowej sprawy nie ulega wątpliwości, że intencją ustawodawcy było zwolnienie od podatku dochodowego wydatków przeznaczonych na nabycie udziału w lokalu mieszkalnym stanowiącym odrębną nieruchomość, o ile nabycie to nastąpi na realizację własnych celów mieszkaniowych.

Skoro zatem zamierza Pan ze środków uzyskanych ze zbycia nieruchomości, którą otrzymał w darowiźnie (sprzedanej przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego w którym nastąpiło nabycie nieruchomości) nabyć udział w lokalu mieszkalnym stanowiącym odrębną nieruchomość należącą do córki oraz w owej nieruchomości zamieszkiwać (kilka dni w tygodniu, w zależności od liczby wyznaczonych wizyt lekarskich) - to zachowa Pan prawo do ulgi.

Opisany przez Pana stan faktyczny wypełnia bowiem przesłanki z art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Podkreślenia wymaga, że ustawodawca regulując omawiane zwolnienie, nie ograniczył go do wydatkowania przychodu z tytułu zbycia nieruchomości lub praw przez podatników, którzy nie będą posiadać innych nieruchomości niż nabyta. Z punktu widzenia ustawodawcy istotne jest aby wydatkowanie przychodu było ukierunkowane na zrealizowanie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika. Innymi słowy podatnik, który uzyskał przychód ze sprzedaży nieruchomości lub praw może przeznaczyć go na zakup lub budowę innej nieruchomości lub prawa (w niniejszej sprawie udziału w lokalu mieszkalnym), uzyskując przy tym prawo do ww. zwolnienia, jednakże działanie takie ma służyć zaspokajaniu własnych potrzeb mieszkaniowych tego podatnika. Nieważne jest zatem to czy podatnik posiada już inną nieruchomość w chwili wydatkowania środków ze sprzedaży, ważne jest jedynie aby zakup służył faktycznie zaspokajaniu jego potrzeb mieszkaniowych.

Jako osoba starsza, schorowana, wymaga Pan stałej opieki lekarskiej ze strony wielu specjalistów (diabetolog, nefrolog, internista, kardiolog, pulmonolog, ortopeda, okulista, urolog, hepatolog, psychiatra) i niejednokrotnie kilku wizyt lekarskich w ciągu tygodnia. Jednocześnie ma Pan problemy z poruszaniem, wzrokiem, problemy z nerkami. Jako, że zamieszkuje Pan aktualnie na wsi (gdzie dostęp do opieki lekarskiej jest bardzo ograniczony), dodatkowo nie posiada prawa jazdy, a z uwagi na stan zdrowia i wiek, takiego uprawnienia już Pan nie zdobędzie, nabycie udziału w lokalu mieszkalnym położonym w innej miejscowości niż jego dotychczasowe miejsce zamieszkania, tj. w dużym mieście z lepszym dostępem do opieki lekarskiej, jest w pełni zasadny.

W stanie faktycznym niniejszej sprawy, spełnia Pan wszystkie warunki stawiane przez ustawodawcę dla skorzystania ze zwolnienia.

Po pierwsze, lokal w którym udziały rozważa Pan nabyć stanowi odrębną nieruchomość, posiadającą księgę wieczystą, spełniony zostanie zatem warunek przewidziany w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Po drugie zaś, w mieszkaniu, w którym udziały Pan nabędzie, będzie Pan zamieszkiwał kilka dni w tygodniu, innymi słowy - będzie Pan realizował w nim własny cel mieszkaniowy, o którym stanowi art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy. Dokładna liczba dni, w których będzie zamieszkiwał Pan w przywołanym mieszkaniu jest jednak trudna do określenia, ponieważ zależy od wyznaczonych terminów wizyt u lekarzy specjalistów. Jednakże z uwagi na fakt,

że niejednokrotnie wizyty te planowane są w krótkich odstępach czasu, dzisiaj coraz częściej decyduje się Pan przebywać w mieszkaniu córki, w którym udziału planuje nabyć, by następnie komunikacja miejska dojechać na wizyty lekarskie.

Z uwagi na Pana wiek należy przypuszczać, że sytuacja ta będzie miała charakter trwały, a okresy zamieszkiwania w mieszkaniu w B. będą się wydłużać. W pozostałe dni, kiedy nie będzie odbywał Pan wizyt lekarskich, zamierza Pan wracać do wsi A., gdzie zamieszkuje z żoną. Oznacza to, że w obu tych nieruchomościach zamierza Pan realizować własny cel mieszkaniowy w równym stopniu.

W konsekwencji stoi Pan na stanowisku, że okoliczności faktyczne niniejszej sprawy przemawiają za nabyciem udziałów w lokalu mieszkalnym stanowiącym odrębną nieruchomość. Sytuacja życiowa (zdrowotna) zmusza Pana do zamieszkiwania kilka dni w tygodniu w mieszkaniu córki, z powodów opisanych powyżej, tym samym chcąc uregulować tę sytuację w sposób formalny, chciałby Pan zakupić udział w mieszkaniu córki oraz przeznaczyć na to kwotę, którą uzyskał Pan ze sprzedaży mieszkania otrzymanego uprzednio w darowiźnie od rodziców, zachowując prawo do omawianego zwolnienia.

Konkludując należy zatem stwierdzić, że nabycie udziałów w mieszkaniu córki, w którym będzie Pan zamieszkiwał jest ze wszech miar uzasadnione okolicznościami faktycznymi niniejszej sprawy w związku z czym spełnia Pan warunki uprawiającego Pana do skorzystania ze zwolnienia przewidzianego 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.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Podstawową zasadą obowiązującą w przepisach ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2647 ze zm.) jest zasada powszechności opodatkowania, która wyrażona została w art. 9 ust. 1 tej ustawy.

Zgodnie z jego treścią:

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.

Treść powyższego przepisu wskazuje, że opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych podlegają wszelkiego rodzaju dochody uzyskane przez podatnika, z wyjątkiem tych, które zostały enumeratywnie wymienione w katalogu zwolnień przedmiotowych zawartym w powyższej ustawie bądź, od których zaniechano poboru podatku.

Katalog źródeł przychodów podlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych zawiera art. 10 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Stosownie do 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.

W przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ww. ustawy, decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych ma forma prawna ich nabycia oraz moment nabycia.

Moment przeniesienia prawa własności w prawie podatkowym określany jest zgodnie z normami prawa cywilnego.

Zgodnie z art. 155 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz. U. z 2022 r., poz. 1360 ze zm.):

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

Podkreślić należy, że użyty w cytowanym przepisie art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych termin „nabycie”, oznacza każde przeniesienie na nabywcę własności rzeczy w ramach spadku, innej jednostronnej czynności, na podstawie aktu prawnego, umowy sprzedaży, zamiany, darowizny lub innej umowy zobowiązującej do przeniesienia własności rzeczy oznaczonej co do tożsamości. Przez pojęcie „nabycie” należy zatem rozumieć nie tylko zakup, ale również każdą inną czynność prawną, w wyniku której dochodzi do przeniesienia prawa własności.

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

Zgodnie z art. 888 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny:

Przez umowę darowizny darczyńca zobowiązuje się do bezpłatnego świadczenia na rzecz obdarowanego kosztem swojego majątku.

Umowa darowizny uregulowana w art. 888 - 902 Kodeksu cywilnego jest umową jednostronnie zobowiązującą, konsensualną, nieodpłatną i kazualną (tzn. jest podstawą przysporzenia, która jest konieczna do przejścia własności rzeczy). Jak wynika z art. 888 § 1 Kodeksu cywilnego, przez umowę darowizny darczyńca zobowiązuje się do bezpłatnego świadczenia na rzecz obdarowanego kosztem swego majątku, zatem jeśli świadczenie będzie polegać na przekazaniu rzeczy (np. nieruchomości) dochodzi do przeniesienia prawa własności rzeczy z darczyńcy na obdarowanego. Z zacytowanego przepisu wynika, że podstawową cechą umowy darowizny jest bezpłatne świadczenie darczyńcy na rzecz obdarowanego kosztem jego majątku. Darowizna należy do czynności, których celem jest dokonanie aktu przysporzenia majątkowego (świadczenie musi wzbogacić obdarowanego)

i zobowiązanie darczyńcy musi być zamierzone jako nieodpłatne. Umowa darowizny dochodzi do skutku z chwilą złożenia oświadczenia woli przez obdarowanego o przyjęciu darowizny.

Z wniosku wynika, że 11 stycznia 2021 r. sprzedał Pan lokal mieszkalny otrzymany w dniu 1 sierpnia 2019 r. w formie darowizny od rodziców. Zatem, ww. sprzedaż stanowi dla Pana źródło przychodu w rozumieniu powołanego wyżej art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a dochód uzyskany z tej sprzedaży podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

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.

Stosownie do 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.

W myśl art. 19 ust. 1 ww. ustawy:

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

Zgodnie z art. 22 ust. 6c ww. ustawy,

Koszty uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, z zastrzeżeniem ust. 6d, stanowią udokumentowane koszty nabycia lub udokumentowane koszty wytworzenia, powiększone o udokumentowane nakłady, które zwiększyły wartość rzeczy i praw majątkowych, poczynione w czasie ich posiadania.

W myśl art. 22 ust. 6e ww. ustawy, wysokość nakładów, o których mowa w ust. 6c i 6d, ustala się na podstawie faktur VAT w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług oraz dokumentów stwierdzających poniesienie opłat administracyjnych.

W myśl 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.

Natomiast stosownie do art. 30e ust. 5 ww. ustawy:

Dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) nie łączy się z dochodami (przychodami) z innych źródeł.

Zgodnie z art. 30e ust. 7 ww. ustawy:

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.

Stosownie do 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.

Z art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, 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.

W myśl art. 21 ust. 25a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

Stosownie do art. 21 ust. 26 ww. ustawy:

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 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.

Stosownie do art. 21 ust. 28 ww. ustawy:

Za wydatki, o których mowa w ust. 25, nie uważa się wydatków poniesionych na:

- 1) nabycie gruntu lub udziału w gruncie, prawa wieczystego użytkowania gruntu lub udziału w takim prawie, budynku, jego części lub udziału w budynku, lub
 - 2) budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę, adaptację lub remont budynku albo jego części
- przeznaczonych na cele rekreacyjne.

Podkreślenia wymaga, że zwolnienia podatkowe oraz ulgi są wyjątkiem od zasady powszechności opodatkowania, dlatego do interpretacji przepisów ustanawiających zwolnienia podatkowe, jak również ulgi, należy stosować wykładnię ścisłą, która nie wychodzi poza literalne brzmienie przepisów. Stąd też, prawo do korzystania z przedmiotowego zwolnienia przysługuje podatnikowi tylko i wyłącznie w sytuacji spełnienia wszystkich przesłanek wskazanych w przepisie prawa. Należy również zastrzec, że w przypadku korzystania z ulg i zwolnień podatkowych, wynikających z ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych obowiązek udowodnienia, że określony wydatek został poniesiony przy spełnieniu wszystkich warunków wynikających z przepisów podatkowych spoczywa na podatniku, który wywodzi z tego określone skutki prawne.

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 środków uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości 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. Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne” świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy 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. Tak więc uregulowane w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy zwolnienie od podatku dochodowego w zamierzeniach ustawodawcy realizować ma cel, jakim jest zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika szczegółowo wymienionych w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Do celów mieszkaniowych, których sfinansowanie przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych uprawnia do skorzystania z ww. zwolnienia, ustawodawca zakwalifikował m.in. nabycie lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, a także nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem, a także nabycie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie, prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie.

Należy również zauważyć, że ustawodawca regulując omawiane zwolnienie, nie ograniczył wydatkowania przychodu z tytułu zbycia nieruchomości lub praw tylko do podatników, którzy nie będą posiadać innych nieruchomości (lokalii mieszkalnych). Ustawa nie ogranicza prawa do zwolnienia co do liczby posiadanych nieruchomości (lokalii mieszkalnych), jednakże wyraźnie wskazuje – co podkreśla Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi w wyroku z dnia 20 października 2014 r., sygn. akt I SA/Łd 908/14, że skorzystanie ze zwolnienia odnosi się tylko i wyłącznie do tych nieruchomości (lokalii mieszkalnych), które faktycznie służą zaspokojeniu własnych potrzeb mieszkaniowych. Zatem, dla skorzystania z przedmiotowego zwolnienia nie będzie miało znaczenia dysponowanie przez podatnika prawem własności innego lokalu mieszkalnego. Z punktu widzenia ustawodawcy istotne jest bowiem aby wydatkowanie przychodu było ukierunkowane na zrealizowanie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika. Innymi słowy podatnik, który uzyskał przychód ze sprzedaży nieruchomości lub praw może przeznaczyć go na nabycie lokalu mieszkalnego, uzyskując przy tym prawo do ww. zwolnienia, jednakże działanie takie ma służyć zaspokajaniu własnych potrzeb mieszkaniowych tego podatnika. W sytuacji przedstawionej we wniosku warunek ten jest spełniony, ponieważ zamierza Pan ze środków uzyskanych ze zbycia nieruchomości, którą otrzymał Pan w darowiźnie od rodziców nabyć udział w lokalu mieszkalnym stanowiącym odrębną nieruchomość należącą do córki oraz w owej nieruchomości zamieszkiwać (kilka dni w tygodniu, w zależności od liczby wyznaczonych wizyt lekarskich).

Zatem w sytuacji, gdy w ciągu trzech lat od końca roku (2021), w którym dokonał Pan sprzedaży lokalu mieszkalnego otrzymanego od rodziców w darowiźnie, środki uzyskane z tej sprzedaży wydatkuje Pan na nabycie udziału w lokalu mieszkalnym od córki i lokal ten będzie zaspokajał Pana własne potrzeby mieszkaniowe, to będzie mógł Pan skorzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zatem Pana stanowisko jest prawidłowe.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

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

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.). Aby interpretacja mogła pełnić funkcję ochronną: Pana sytuacja musi być zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i musi się Pan zastosować do interpretacji.
- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

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

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

- Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

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

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma 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.).