

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	575494
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2024-01-18T08:55:56.092
Tytuł (teza):	Możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego związanego ze zbyciem nieruchomości.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2024-01-11T14:55:20.441
Sygnatura:	0115-KDIT3.4011.686.2023.3.JS
Słowa kluczowe:	• nieruchomości • nieruchomości-zbycie nieruchomości • remonty • zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe
Przepis:	• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8 • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131
Zagadnienie:	• Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku dochodowego.-Sprzedaż nieruchomości i praw majątkowych.
Załączniki:	brak

Treść:

Interpretacja indywidualna

– stanowisko prawidłowe

Szanowna Pani,

stwierdzam, że Pani stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób fizycznych w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego odnośnie wydatków na nabycie domu jednorodzinnego oraz prace remontowe w tym domu tj. zakup, tj. zakup: brodzika do kabiny prysznicowej, drzwi prysznicowych z profilem poszerzającym do wnęki, odpływu

brodzikowego, zestawu prysznicowego podtynkowego (deszczownica, bateria podtynkowa, wąż prysznicowy, słuchawka prysznicowa), odpływu brodzikowego, miski WC, stelażu podtynkowego do WC, przycisku spłukującego do WC, baterii bidetowej, umywalki nabołtowej, baterii umywalkowej, klamek, szyldów WC, szyldów dolnych do drzwi wewnętrznych, łączników jednobiegunowych, podwójnych, schodowych wraz z ramkami, gniazd pojedynczych, podwójnych i antenowych wraz z ramkami, białej farby wewnętrznej, płytek podłogowych jest prawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

9 listopada 2023 r. wpłynął Pani wniosek z 6 listopada 2023 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych. Uzupełniła go Pani – w odpowiedzi na wezwania – pismami z 15 grudnia 2023 r. (wpływ) i 29 grudnia 2023 r. (wpływ). Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przeszłego

(...) czerwca 2016 r. kupiła Pani pierwsze mieszkanie na A w B, w którym obecnie Pani mieszka i jest zameldowana.

(...) kwietnia 2020 r. zakupiła Pani drugie mieszkanie przy ulicy C w B. Mieszkanie traktowała Pani jako inwestycję. Własnymi siłami przez trzy lata remontowała Pani ten lokal mieszkalny z myślą o wynajmie.

Dodatkowo poprzez zapis windykacyjny z testamentu z (...) października 2017 r. po Pani babci, która zmarła w 2017 roku, na mocy postanowienia sądu z (...) grudnia 2021 r., została Pani właścicielką połowy mieszkania na ulicy D. Druga połowa mieszkania należy do Pani dziadka. Pani babcia była właścicielką mieszkania na ulicy D od roku 1976 r.

W 2023 r. zdecydowała się Pani na zakup domu jednorodzinnego oraz zamieszkania w tym domu. Znalazła Pani nieruchomość, która spełniała Pani oczekiwania w E (ul. F). W maju bieżącego roku podpisała Pani umowę przedwstępną z deweloperem na zakup tej nieruchomości. Cena zakupu tej nieruchomości to 500 000 zł. Aby sfinansować zakup Pani nowego domu postanowiła Pani sprzedać mieszkanie na C w B, którego jest Pani właścicielką od 2020 r. oraz mieszkanie na ulicy D w B, którego jest Pani współwłaścicielką od 2022 r. wraz z Pani dziadkiem.

Lokal mieszkalny przy ulicy C został przez Panią sprzedany (...) września 2023 r.

Lokal mieszkalny przy ulicy D nadal czeka na sprzedaż.

Środki ze sprzedaży obydwu mieszkań chce Pani przeznaczyć na zakup i remont domu w E.

Nowy dom odbierze Pani od dewelopera w stanie deweloperskim. Po odbiorze domu będzie Pani musiała kilka miesięcy zlecać prace remontowe wnętrza tego domu zanim się do niego Pani przeprowadzi. W tym czasie będzie Pani ciągle zamieszkiwała w mieszkaniu położonym przy ul. A w B. Po zakończonym remoncie domu w E pragnie Pani tam zamieszkać. Wymelduje się Pani wtedy z mieszkania przy A i to mieszkanie przy A przeznaczy Pani na wynajem lub dokona Pani jego sprzedaży, bądź użyczy Pani mamie. Uzależnia to Pani od swojej sytuacji finansowej w przyszłości.

Zakupu domu w E oraz sprzedaży mieszkań przy ul. C i D nie dokonała Pani ani nie dokona w ramach prowadzenia działalności gospodarczej.

Uzupełnienie okoliczności faktycznych sprawy przedstawione w uzupełnieniu z 15 grudnia 2023 r.:

Środki ze sprzedaży mieszkania przy ul. C zamierza Pani przeznaczyć zarówno na zakup, jak i na remont domu w E. Planuje Pani zlecić prace remontowe, takie jak: malowanie pokoi, remont łazienki – wyposażenie w sanitariaty łazienkowe, wyposażenie kuchni w sprzęt agd (typu lodówka itp.).

Na pytanie, czy przychód uzyskany ze sprzedaży nieruchomości przy ul. C zostanie wydatkowany przez Panią, w terminie, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. w okresie 3 lat licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości odpowiedziała Pani, że tak.

Podpisanie aktu notarialnego przenoszącego własność domu w E na Panią odbyło się (...) grudnia 2023 r.

Na pytanie, czy zakup domu w E nastąpi z zamiarem realizacji w nim własnych celów mieszkaniowych odpowiedziała Pani, że tak, zamierza Pani wyremontować i zamieszkać tam na stałe.

Posiada Pani jeszcze mieszkanie w B, przy ulicy A (kupione w 2016 r.), jest Pani jedynym właścicielem, obecnie tam Pani mieszka i będzie Pani mieszkała do czasu przeprowadzki do E. Nie zamierza go Pani sprzedawać. Jeżeli chodzi o inne nieruchomości, to posiada Pani jeszcze działkę w E (...) arów), oznaczoną jako „grunty orne” - nic tam nie ma, nie jest ogrodzona. Poza tym dzierżawi Pani działkę rekreacyjną ROD w G, na której postawiony jest domek letniskowy.

W przeszłości nie dokonywała Pani sprzedaży nieruchomości. W czasie między złożeniem wniosku o interpretację, a złożeniem uzupełnienia, tj. 28 listopada 2023 r. sprzedała Pani swój udział (1/2) do wspomnianego przez Panią w stanie faktycznym mieszkania przy ulicy D, którego współwłaścicielem był Pani dziadek, a które otrzymała Pani w spadku po babci (przez zapis windykacyjny w testamencie). Nigdy więcej żadnych sprzedaży nieruchomości Pani nie dokonała.

Nie zamierza Pani kupować innych nieruchomości w celu odsprzedaży.

W uzupełnieniu wniosku z 29 grudnia 2023 r. dodatkowo wyjaśniła Pani, że:

Wypożyczenie kuchni w sprzęt AGD obejmować będzie:

- zakup lodówki wolnostojącej (montaż/instalacja we własnym zakresie),
- zakup płyty indukcyjnej (montaż/instalacja we własnym zakresie),
- zakup piekarnika do zabudowy (montaż/instalacja we własnym zakresie),
- zakup lampy sufitowej (montaż/instalacja we własnym zakresie),
- zakup okapu kuchennego podszafrkowego (montaż/instalacja we własnym zakresie);

Dodatkowo, jako uzupełnienie do poprzedniego wniosku – remont łazienki obejmować będzie zakup (montaż/instalacja we własnym zakresie):

- brodzika do kabiny prysznicowej, drzwi prysznicowych z profilem poszerzającym do wnęki, odpływu brodzikowego, zestawu prysznicowego podtynkowego (deszczownica, bateria podtynkowa, wąż prysznicowy, słuchawka prysznicowa), odpływu brodzikowego,
- miski WC, stelażu podtynkowego do WC, przycisku spłukującego do WC, baterii bidetowej,
- umywalki nabladowej, baterii umywalkowej,
- lampy sufitowej.

Ponadto remont obejmować będzie:

- zakup klamek, sztyldów WC, sztyldów dolnych do drzwi wewnętrznych (montaż we własnym zakresie),
- zakup łączników jednobiegunowych, podwójnych, schodowych wraz z ramkami (montaż we własnym zakresie),

- zakup gniazd pojedynczych, podwójnych i antenowych wraz z ramkami (montaż we własnym zakresie),
- zakup materiałów na budowę szafy w zabudowie, trwale związanej z budynkiem, w wiatrołapie (montaż we własnym zakresie),
- oświetlenia taśmą LED oraz lampą sufitową w wiatrołapie (montaż we własnym zakresie),
- zakup białej farby wewnętrznej (malowanie pokoi we własnym zakresie),
- zakup płytek podłogowych (montaż we własnym zakresie).

Pytanie (ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu wniosku z 29 grudnia 2023 r.)

Czy przeznaczenie środków ze sprzedaży lokalu mieszkalnego na ul. C na zakup domu w E oraz jego remont według katalogu wydatków zaprezentowanego w punkcie I wezwania II, przy jednoczesnym posiadaniu lokalu mieszkalnego na ul. A oraz przy czasowym zamieszkiwaniu w mieszkaniu na ul. A do dnia zakończenia remontu domu w E, uprawnia Panią do skorzystania z ulgi, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Niniejsza interpretacja dotyczy możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego odnośnie wydatków na nabycie domu jednorodzinnego oraz prace remontowe w tym domu tj. zakup: brodzika do kabiny prysznicowej, drzwi prysznicowych z profilem poszerzającym do wnęki, odpływu brodzikowego, zestawu prysznicowego podtynkowego (deszczownica, bateria podtynkowa, wąż prysznicowy, słuchawka prysznicowa), odpływu brodzikowego, miski WC, stelażu podtynkowego do WC, przycisku spłukującego do WC, baterii bidetowej, umywalki nablutowej, baterii umywalkowej, klamek, szyldów WC, szyldów dolnych do drzwi wewnętrznych, łączników jednobiegunowych, podwójnych, schodowych wraz z ramkami, gniazd pojedynczych, podwójnych i antenowych wraz z ramkami, białej farby wewnętrznej, płytek podłogowych. W pozostałym zakresie zostanie wydane odrębne rozstrzygnięcie.

Pani stanowisko w sprawie (ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu wniosku z 29 grudnia 2023 r.)

Uważa Pani, że przeznaczenie w całości przychodu ze zbycia nieruchomości przy ul. C na Pani własne cele mieszkaniowe, jakim będzie nabycie domu w E oraz wyremontowanie tej nieruchomości, przy pomocy zaprezentowanego w punkcie I wezwania II katalogu wydatków, nawet jeżeli będzie jednocześnie w posiadaniu lokalu mieszkalnego na ul. A, w którym czasowo, do momentu zakończenia remontu domu, będzie Pani mieszkała, nie będzie skutkować powstaniem obowiązku zapłaty podatku dochodowego od osób fizycznych.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z 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.

Opierając się zatem na opisie sprawy, gdzie wprost Pani wskazała, że:

sprzedaży mieszkania przy ul. C nie dokonała Pani w ramach prowadzenia działalności gospodarczej

wyjaśniam, że w przypadkach, gdy odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej, dla określenia skutków podatkowych odpłatnego zbycia nieruchomości decydujące znaczenie ma ustalenie daty jej nabycia.

Z przedstawionego we wniosku opisu sprawy wynika, że:

- w 2020 r. nabyła Pani mieszkanie położone przy ul. C;
- w 2023 r. ww. mieszkanie zostało przez Panią sprzedane.

Mając na uwadze powyższe stwierdzam, że odpłatne zbycie w 2023 r. nieruchomości, którą nabyła Pani w ramach umowy sprzedaży w 2020 r., 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 jej nabycie.

Stosownie więc 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. 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.

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 łącznie.

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 wyjaśniam, 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 nieruchomości 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:

- (...) września 2023 r. sprzedała Pani mieszkanie położone przy ul. C, które nabyła w 2020 r.;
- W 2023 r. zdecydowała się Pani na zakup domu jednorodzinnego w E. W maju 2023 r. podpisała Pani umowę przedwstępną z deweloperem na zakup tej nieruchomości. Podpisanie aktu notarialnego przenoszącego własność domu w E na Panią odbyło się (...) grudnia 2023 r.
- Dom w E odebrała Pani w stanie deweloperskim. Do czasu wprowadzenia się do niego będzie Pani zlecała wykonanie w nim prac remontowych. Zanim przeprowadzi się Pani do tego domu będzie Pani zamieszkiwała w mieszkaniu położonym przy A.
- Zakupu domu w E dokonała Pani w celu realizacji własnych celów mieszkaniowych.

Wyjaśniam, że ustawodawca nie ograniczył wydatkowania przychodu z tytułu zbycia nieruchomości lub praw tylko do podatników, którzy nie będą posiadać innych nieruchomości niż nabyte. 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.

Odnosząc zatem zacytowane wyżej przepisy na grunt niniejszej sprawy, stwierdzam, że wydatkowanie przychodu z odpłatnego nieruchomości – z zastrzeżeniem, że nie nastąpiło w ramach działalności gospodarczej – na nabycie domu w E którym realizuje/będzie Pani realizowała własne cele mieszkaniowe uprawnia Panią do skorzystania ze zwolnienia uregulowanego w treści art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Odnosząc się z kolei do zaliczenia do wydatków na cele mieszkaniowe uprawniających do zwolnienia przedmiotowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. zakup:

- brodzika do kabiny prysznicowej, drzwi prysznicowych z profilem poszerzającym do wnęki, odpływu brodzikowego, zestawu prysznicowego podtynkowego (deszczownica, bateria podtynkowa, wąż prysznicowy, słuchawka prysznicowa), odpływu brodzikowego,
- miski WC, stelażu podtynkowego do WC, przycisku spłukującego do WC, baterii bidetowej,
- umywalki nablatowej, baterii umywalkowej,
- klamek, szyldów WC, szyldów dolnych do drzwi wewnętrznych,
- łączników jednobiegunowych, podwójnych, schodowych wraz z ramkami,
- gniazd pojedynczych, podwójnych i antenowych wraz z ramkami,
- białej farby wewnętrznej,
- płytek podłogowych

wyjaśniam, że ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiuje „remontu”. Dla wyjaśnienia tego pojęcia, 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 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (t. j. Dz. U. z 2021 r. poz. 2351 ze zm.).

Zgodnie z ww. przepisem:

Ileokroć 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 tego 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.

W orzecznictwie przyjmuje się, że za wydatki spełniające kryteria art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych można uważać, w szczególności, wykonanie robót budowlanych w istniejącym lub nowopowstałym budynku/lokalu mieszkalnym wraz z wymianą/installacją składników wyposażenia technicznego budynku lub lokalu (np. instalacji wodnej, kanalizacyjnej, centralnego ogrzewania, ciepłej wody, gazu przewodowego).

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 tej nieruchomości, służące utrzymaniu jej we właściwym stanie, doprowadzeniu go do pożądanej zdolności użytkowej, modernizacji jego elementów składowych. „Remontem” w rozumieniu omawianego przepisu jest również tzw. wykończenie budynku mieszkalnego, a więc prace służące doprowadzeniu do zdolności użytkowej nieruchomości. W każdym przypadku remont dotyczy „materii” 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.

Do kwestii kwalifikacji wydatków poniesionych na remont i wykończenie nieruchomości jako wydatków realizujących cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit.

d odnosi się interpretacja ogólna Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z 13 października 2021 r., nr DD2.8202.4.2020.

W interpretacji tej wskazano, że podstawową funkcją zwolnienia przewidzianego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest rozwój określonej dziedziny życia gospodarczego i społecznego. Dlatego też, badając przesłanki wypełnienia „własnego celu mieszkaniowego”, należy mieć na uwadze wsparcie państwa w zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych obywateli.

Przepisy art. 21 ust. 25 powołanej ustawy mają charakter nieostry, elastyczny, właśnie z uwagi na konieczność dostosowania regulacji podatkowych do dynamicznych zmian zachodzących na rynku obrotu nieruchomości, w tym do zmian technologii stosowanych w budownictwie oraz pewnych współcześnie przyjętych standardów wykończeniowych.

Wydatki będące podstawą do skorzystania z ulgi mieszkaniowej muszą zatem uwzględniać społeczny cel przedmiotowego zwolnienia, a tym samym nie mogą być kwalifikowane w oderwaniu od realiów społecznych.

Co istotne, z uwagi na nieostry charakter pojęcia „własnych celów mieszkaniowych” należy uznać, że sam „cel mieszkaniowy” w danym budynku (lokalu) realizowany jest pośrednio dzięki możliwości zabezpieczenia i realizacji w nim podstawowych potrzeb życiowych człowieka.

Zaspokojenie własnych celów (potrzeb) mieszkaniowych polega także na realizacji prac remontowych/wykończeniowych obejmujących swym zakresem zakup podstawowych sprzętów gospodarstwa domowego (sprzętu AGD), gdyż z realizacją potrzeb mieszkaniowych nierozzerwalnie związane są pozostałe potrzeby egzystencjalne.

Aby w budynku (lokalu) możliwa była realizacja własnych celów mieszkaniowych, w pierwszej kolejności budynek (lokal) ten musi być przystosowany do realizacji i zabezpieczenia podstawowych potrzeb życiowych człowieka.

Mając powyższe na uwadze stwierdzić należy, że wydatkowanie przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości w 2023 r. na prace remontowe w budynku mieszkalnym, zakupionym w 2023 r. w zakresie ww. kosztów uprawniają Panią do zastosowania zwolnienia przedmiotowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Wobec tego wydatki na:

- nabycie budynku mieszkalnego;
- prace remontowe w tym budynku mieszkalnym tj. zakup: brodzika do kabiny prysznicowej, drzwi prysznicowych z profilem poszerzającym do wnęki, odpływu brodzikowego, zestawu prysznicowego podtynkowego (deszczownica, bateria podtynkowa, wąż prysznicowy, słuchawka prysznicowa), odpływu brodzikowego, miski WC, stelażu podtynkowego do WC, przycisku spłukującego do WC, baterii bidetowej, umywalki nabladowej, baterii umywalkowej, klamek, sztyldów WC, sztyldów dolnych do drzwi wewnętrznych, łączników jednobiegunowych, podwójnych, schodowych wraz z ramkami, gniazd pojedynczych, podwójnych i antenowych wraz z ramkami, białej farby wewnętrznej, płytek podłogowych mogą zostać uznane za wydatki poniesione na realizację własnych celów mieszkaniowych. Tym samym Pani stanowisko w tym zakresie uznałem za prawidłowe.

Zaznaczyć należy, że zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu sprzedaży nieruchomości jaka proporcjonalnie odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie osiągniętym z odpłatnego zbycia tej nieruchomości. Jeśli zatem wydatkuje Pani cały przychód ze sprzedaży nieruchomości na Pani własne cele mieszkaniowe, to wówczas dochód w całości będzie korzystał ze zwolnienia od podatku.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Panią i stanu prawnego, który obowiązuje w dacie wydania interpretacji.

Wydana interpretacji stanowi odpowiedź jedynie na sformułowane przez Panią pytanie. Tym samym nie odniosłem się w niej do skutków podatkowych związanych ze sprzedażą ½ udziału w nieruchomości położonej przy ul. D.

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 2023 r. poz. 2383 ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli: Pani sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem zdarzenia przyszłego i zastosuje się Pani do interpretacji.
- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:
Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji wydanej:
 - 1) z zastosowaniem art. 119a;
 - 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
 - 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.
- Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:
Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma Pani prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. Zasady zaskarzania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 1634 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. Warszawska 5, 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 2023 r. poz. 2383 ze zm.).