

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	578437
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2024-02-16T10:23:35.979
Tytuł (teza):	Skutki podatkowe zamiany nieruchomości.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2024-02-12T11:37:43.958
Sygnatura:	0113-KDIPT2-2.4011.890.2023.2.SR
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe • lokal-lokal mieszkalny • nieruchomości-zbycie nieruchomości • umowa-umowa zamiany • zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe
Przepis:	• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8-lit. a • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131 • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 25-pkt 3-lit. a • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 25-pkt 3-lit. d
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.-Specyfika źródeł przychodów.-Odpłatne zbycie nieruchomości, prawa wieczystego użytkowania gruntów i spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu.
Załączniki:	brak

Treść:

Interpretacja indywidualna – stanowisko prawidłowe

Szanowna Pani,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

29 listopada 2023 r. wpłynął Pani wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego. Uzupełniła go Pani – w odpowiedzi na wezwanie – pismem złożonym 8 lutego 2024 r.

Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

W dniu 8 lipca 2020 r. przed notariuszem ..., w akcie notarialnym Rep. A nr ... została zawarta z Pani udziałem umowa ustanowienia odrębnej własności lokalu oraz umowa przeniesienia własności lokalu mieszkalnego nr ..., położonego na trzeciej kondygnacji budynku nr ... przy ul. ... w ..., składającego się z pokoju dziennego, dwóch sypialni, kuchni, łazienki, WC i przedpokoju oraz pomieszczenia przynależnego – piwnicy nr ... o pow. 11,07 m², o łącznej powierzchni wraz pomieszczeniem przynależnym wynoszącej 77,27 m². Dla wyżej opisanego lokalu została założona księga wieczysta nr

W dniu 20 lipca 2021 r. przed notariuszem w Kancelarii w ... przy ul. ... została zawarta umowa zamiany oraz umowa sprzedaży – Rep. A nr Przedmiotem zamiany była wyżej opisana nieruchomość lokalowa oraz nieruchomość zabudowana, stanowiąca własność ..., położona w ..., stanowiąca działkę nr A, o pow. 0,1115 ha, objęta księgą wieczystą nr ... oraz udział do 3/20 części w nieruchomości objętej księgą wieczystą nr

W wyniku zamiany nabyła Pani nieruchomość zabudowaną, położoną w ..., stanowiącą działkę nr A, o pow. 0,1115 ha, objętą księgą wieczystą nr ... oraz udział do 3/20 części w nieruchomości objętej księgą wieczystą nr ... za dopłatą na rzecz zbywcy w kwocie 130 000 zł. Powyższą nieruchomość nabywała Pani z zamiarem jej wykorzystania na cele mieszkaniowe. Aktualnie zamieszkuje Pani z rodziną w nabytej nieruchomości i jest to Pani jedyne miejsce zamieszkania.

W rozliczeniu za 2021 r. zadeklarowała Pani dochód z tytułu zbycia w wysokości 329 089,93 zł, wskazując jednocześnie, że powyższy dochód jest w całości zwolniony od podatku.

W uzupełnieniu wniosku wskazała Pani, że:

- działkę nr A nabyła Pani w całości;
- w dniu nabycia działka nr A według miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego znajdowała się w obszarze: ... – tereny zabudowy mieszkaniowej jednorodzinnej z dopuszczeniem zabudowy bliźniaczej (zaświadczenie załączyła Pani do uzupełnienia wniosku);
- w dniu nabycia na działce nr A znajdował się budynek mieszkalny (uproszczony wypis z rejestru gruntu załączyła Pani do uzupełnienia wniosku);
- udział w 3/20 nabyła Pani w działce drogowej nr B, objętej księgą wieczystą nr ...;
- objęty umową zamiany lokal mieszkalny wskazany we wniosku nie został zbyty w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.

Pytanie

Czy dochód uzyskany w wyniku wyżej opisanej zamiany, której skutkiem było nabycie przez Panią nieruchomości zabudowanej w celu zaspakajania w tej nieruchomości Pani potrzeb mieszkaniowych, jest zwolniony od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Pani stanowisko w sprawie

Z uwagi na fakt, że skutkiem wyżej opisanej zamiany było nabycie przez Panią nieruchomości zabudowanej, która służy wyłącznie do zaspakajania Pani potrzeb mieszkaniowych, należy przyjąć, iż już w dacie podpisania aktu notarialnego cały uzyskany dochód w wysokości 329 089,93 zł został w całości wydatkowany na własne cele mieszkaniowe. A w związku z tym dochód uzyskany z zamiany własności lokalu, wykazany w zeznaniu za 2021 r. jest zwolniony od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2647).

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (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.

Stosownie do treści art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) 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,
- jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

Przytoczony przepis formułuje generalną zasadę, zgodnie z którą sprzedaż nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz praw określonych w tym przepisie przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, rodzi obowiązek podatkowy w postaci zapłaty podatku dochodowego. Tym samym, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz ww. praw nastąpi po upływie pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie – nie jest źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a tym samym kwota uzyskana ze sprzedaży nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz ww. praw w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

W myśl art. 155 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 1610 ze zm.):

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

Umowa zamiany jest umową konsensualną, odpłatną i wzajemną, w której świadczenia obu stron mają charakter niepieniężny.

Zgodnie z art. 603 ustawy Kodeks cywilny:

Przez umowę zamiany każda ze stron zobowiązuje się przenieść na drugą stronę własność rzeczy w zamian za zobowiązanie się do przeniesienia własności innej rzeczy.

Tym samym „odpłatne zbycie” obejmuje swoim zakresem nie tylko umowę sprzedaży, ale również umowę zamiany. Aby dana czynność miała charakter odpłatnej nie musi jej bowiem towarzyszyć świadczenie pieniężne i przepływ gotówkowy. Forma bezpośredniej wymiany towarów, jaką jest uregulowana w powyższym przepisie umowa zamiany, w wyniku której każda ze stron zobowiązuje się przenieść na drugą stronę własność rzeczy w zamian za zobowiązanie się do przeniesienia własności innej rzeczy, również stanowi odpłatne zbycie rzeczy. Ekwiwalentem w tym wypadku jest inna rzecz, a nie wartości pieniężne. Zamiana jest więc umową o podobnym charakterze co sprzedaż. Świadczy o tym między innymi fakt, że ustawodawca nie reguluje odrębnie tej umowy, a jedynie w art. 604 Kodeksu cywilnego stanowi, że do zamiany stosuje się odpowiednio przepisy o sprzedaży. Ponadto zgodnie z art. 155 § 1 Kodeksu cywilnego – m.in. umowa zamiany rzeczy co do tożsamości oznaczonej przenosi własność na nabywcę. Zasadnicza różnica między umową sprzedaży a umową zamiany polega jedynie na tym, że w umowie zamiany nie występuje świadczenie pieniężne, a formę zapłaty stanowi inna rzecz. Zamiana więc, podobnie jak umowa sprzedaży stanowi formę odpłatnego zbycia. Nie ma przy tym znaczenia czy zamieniane nieruchomości mają taką samą wartość lub powierzchnię, bowiem niezależnie od tego czy przedmiotem zamiany są nieruchomości mające taką samą wartość lub powierzchnię, czy też nie, zamiana stanowi formę odpłatnego zbycia, przez co wywołuje określone skutki podatkowe. W następstwie umowy zamiany mają miejsce dwie czynności. Z jednej strony dochodzi u każdej ze stron do odpłatnego zbycia nieruchomości, a z drugiej natomiast każda ze stron nabywa nową nieruchomość.

Wobec powyższego wyjaśnienia należy stwierdzić, że zamiana nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości stanowi źródło przychodu podlegające opodatkowaniu, jeżeli zamiana ma miejsce przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie. Jeżeli natomiast zamiana nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości następuje po upływie tego okresu, przychód z zamiany nie podlega w ogóle opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

W konsekwencji, odpłatne zbycie w drodze zamiany przez Panią w dniu 20 lipca 2021 r. lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną własność, który nabyła Pani 8 lipca 2020 r., stanowi źródło przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, ponieważ nastąpiło przed upływem pięcioletniego terminu określonego w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Bez znaczenia jest bowiem, czy do odpłatnego zbycia dochodzi w drodze umowy sprzedaży, zamiany czy zniesienia współwłasności. Użyte w art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy „odpłatne zbycie”, oznacza każde przeniesienie prawa własności lub praw majątkowych w zamian za korzyść majątkową. Termin odpłatne zbycie obejmuje zatem szeroki zakres umów.

Zgodnie art. 30e ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Od dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c podatek dochodowy wynosi 19% podstawy obliczenia podatku.

Stosownie do art. 30e ust. 2 ww. ustawy:

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

Stosownie do art. 30e ust. 3 ww. ustawy:

W przypadku odpłatnego zbycia w drodze zamiany nieruchomości lub praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c dochód ustala się u każdej ze stron umowy na zasadach, o których mowa w ust. 2.

W myśl art. 19 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

Przepis art. 14 ust. 1 zdanie drugie stosuje się odpowiednio.

Stosownie do art. 19 ust. 2 ww. ustawy:

Przychodem z odpłatnego zbycia w drodze zamiany nieruchomości lub praw majątkowych, a także innych rzeczy, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8, u każdej ze stron umowy przenoszącej własność jest wartość nieruchomości, rzeczy lub prawa zbywanego w drodze zamiany. Przepisy ust. 1, 3 i 4 stosuje się odpowiednio.

Zgodnie z powyższym, przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości w drodze zamiany jest wartość zbywanej nieruchomości określona w umowie, o ile odpowiada wartości rynkowej, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia.

Według 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.

Ponadto, w świetle 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.

Zgodnie z art. 45 ust. 1 ww. ustawy:

Podatnicy są obowiązani składać urzędom skarbowym zeznanie, według ustalonego wzoru, o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) w roku podatkowym, w terminie od dnia 15 lutego do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym. Zeznania złożone przed początkiem terminu uznaje się za złożone w dniu 15 lutego roku następującego po roku podatkowym.

Stosownie do art. 45 ust. 1a pkt 3 ww. ustawy:

W terminie określonym w ust. 1 podatnicy są obowiązani składać urzędom skarbowym odrębne zeznania, według ustalonych wzorów, o wysokości osiągniętego w roku podatkowym dochodu (poniesionej straty) z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych opodatkowanych na zasadach określonych w art. 30e.

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.

Dochód z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) może jednak na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – podlegać zwolnieniu z opodatkowania. Stosownie do treści tego przepisu, 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.

Należy wyjaśnić, że powyższe zwolnienie obejmować będzie taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, 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 w całości korzysta ze zwolnienia od podatku dochodowego.

Dochód zwolniony należy obliczyć według następującego wzoru:

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

gdzie:

D - dochód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa,

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

P - przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa.

Stosownie do art. 21 ust. 25 pkt 3 ww. ustawy:

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

W myśl 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.

Należy podkreślić, 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, korzystanie z przedmiotowego zwolnienia przysługuje podatnikowi tylko i wyłącznie w sytuacji spełnienia wszystkich przesłanek wskazanych w przepisie prawa.

Ponadto 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 literalnego brzmienia art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że aby podatnik mógł skorzystać z powyższego zwolnienia, przychód uzyskany z odpłatnego zbycia nieruchomości bądź udziału w nieruchomości oraz praw wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, musi zostać wydatkowany poczynawszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, na cele własne cele mieszkaniowe określone w ust. 25 ww. ustawy, np. na nabycie budynku mieszkalnego lub lokalu mieszkalnego, nabycie gruntu, udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem.

Stosownie do art. 21 ust. 25 pkt 3 lit. a) i d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się 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 budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, w tym również gruntu,

udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z budynkiem lub lokalem wymienionym w lit. a).

Katalog wydatków stanowiących własne cele mieszkaniowe podatnika wymieniony w art. 21 ust. 25 ww. ustawy ma charakter zamknięty – jest to wyliczenie enumeratywne. Ustawodawca formułując zwolnienie przedmiotowe, w sposób jednoznaczny wskazał realizację celów mieszkaniowych, które pozwalają na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania dochodu z odpłatnego zbycia. 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.

Zatem, 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”. 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 (lokalu mieszkalnych). Ustawa nie ogranicza prawa do zwolnienia co do liczby posiadanych nieruchomości (lokalu 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 (lokalu mieszkalnych), które faktycznie służą zaspokojeniu własnych potrzeb mieszkaniowych.

W przedstawionym we wniosku opisie stanu faktycznego wskazała Pani, że nabywała Pani wskazany we wniosku budynek mieszkalny z zamiarem jego wykorzystania na cele mieszkaniowe. Aktualnie zamieszkuje Pani z rodziną w nabytej nieruchomości i jest to Pani jedyne miejsce zamieszkania.

Mając na uwadze przedstawiony we wniosku stan faktyczny oraz przywołane przepisy prawa stwierdzić należy, że dokonane przez Panią odpłatne zbycie w drodze zamiany lokalu mieszkalnego na nieruchomość zabudowaną budynkiem mieszkalnym przed upływem pięcioletniego terminu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, stanowi źródło przychodu z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości. W związku z tym, że wartość nabytej w ramach odpłatnego zbycia w drodze zamiany z dopłatą pieniężną nieruchomości zabudowanej budynkiem mieszkalnym, w którym Pani zamieszkuje realizując własne potrzeby mieszkaniowe jest większa od uzyskanego przychodu z odpłatnego zbycia w drodze zamiany lokalu mieszkalnego, uzyskany dochód z odpłatnego zbycia jest zwolniony od podatku dochodowego od osób fizycznych na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 3 lit. a) i d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Panią i stanu prawnego, który obowiązywał w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

Organ podkreśla, że procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego, czy kontrolnego. Organ wydający interpretację opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku – nie prowadzi

postępowania dowodowego. Postępowanie w sprawie wydania interpretacji indywidualnej ma na celu wyjaśnienie wątpliwości co do sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego materialnego do określonego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego. Przedmiotem interpretacji wydanej na podstawie art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.) jest sam przepis prawa. Rolą postępowania w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów podatkowych nie jest ustalanie stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego), stanowi to bowiem domenę ewentualnego postępowania podatkowego.

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 2023 r. poz. 2383 ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli: Pani sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub 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 dnia 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 dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.).