

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	579058
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2024-02-23T09:16:13.710
Tytuł (teza):	Możliwość skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego - wydatkowanie przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe, tj. na budowę własnego budynku mieszkalnego (dokończenie budowy budynku).
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2024-02-20T09:13:27.993
Sygnatura:	0113-KDIPT2-2.4011.900.2023.3.KR
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe • nieruchomości-sprzedaż nieruchomości • ulga-ulga mieszkaniowa • wydatek-wydatki mieszkaniowe
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 1-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

Szanowny Panie,

stwierdzam, że Pana stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego stanu faktycznego w zakresie możliwości zastosowania zwolnienia przedmiotowego określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w związku z wydatkowaniem przychodu na własne cele mieszkaniowe, w odniesieniu do wskazanych we wniosku wydatków na budowę budynku mieszkalnego, z wyłączeniem wydatków na: zmywarkę do naczyń, płytę indukcyjną, lodówkę, blaty i szafki kuchenne, meble kuchenne i łazienkowe (szafka umywalkowa) charakteryzujące się trwałym związkiem z obiektem budowlanym, oświetlenie sufitowe i ścienne wewnętrzne, jest prawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

4 grudnia 2023 r. złożył Pan wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego. Uzupełnił go Pan – w odpowiedzi na wezwanie – pismem z 22 stycznia 2024 r. (wpływ 22 stycznia 2024 r.) oraz pismem z 7 lutego 2024 r. (wpływ 7 lutego 2024 r.).

Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

Wnioskodawca jest podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych (dalej jako: „podatek PIT”) i ma nieograniczony obowiązek podatkowy na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. W 2021 r. Wnioskodawca nabył w drodze darowizny otrzymanej od swojego brata prawo własności nieruchomości gruntowej niezabudowanej - działkę nr (...), położoną w (...) (dalej jako: „działka (...)).” Zatem, podarowana nieruchomość weszła do majątku osobistego Wnioskodawcy.

Wnioskodawca w 2023 r. zbył prawo własności działki nr (...), uzyskując przychód ze sprzedaży nieruchomości. Zatem, sprzedaż podarowanej nieruchomości miała miejsce przed upływem 5 lat od dokonania darowizny.

Obecnie Wnioskodawca zamieszkuje wraz ze swoją żoną w budynku mieszkalnym zlokalizowanym pod adresem (...). Małżonkowie są współwłaścicielami tej nieruchomości (wspólność ustawowa majątkowa małżeńska). Wnioskodawca wraz ze swoją żoną są także właścicielami innej nieruchomości, na której realizowana jest budowa trzech budynków jednorodzinnych (numery działek: nr (...) i nr (...), położone w (...)). Pierwszy z budynków jest w stanie surowym (dalej jako: „budynek nr 1”), a pozostałe dwa są na etapie fundamentów. Wnioskodawca i Jego żona zamierzają podarować swojej córce udział (1/2) w nieruchomości, w (...). Sami natomiast mają zamiar wykończyć budynek nr 1, a następnie planują w nim zamieszkać, wyprowadzając się z dotychczas zamieszkiwanego domu. Pieniądze uzyskane ze sprzedaży działki nr (...), Wnioskodawca zamierza przeznaczyć na wykończenie budynku nr 1 (dokończenie budowy) najpóźniej do trzech lat licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie (zatem najpóźniej do końca 2026 r.). Tym samym, środki pieniężne stanowiące majątek osobisty Wnioskodawcy będą przeznaczone na cele mieszkaniowe Wnioskodawcy oraz Jego żony.

Wykończenie budynku nr 1 będzie obejmowało w szczególności prace takie jak:

- murowanie ścian łazienki,
- wykonanie stropu i ścianek kolankowych,
- instalacje wewnętrzne (elektryka wodno-kanalizacyjna),

- ogrzewanie podłogowe i wylewki,
- tynki i gładzie,
- montaż urządzeń grzewczych,
- wykonanie i montaż schodów drewnianych,
- wykonanie łazienek, biały montaż, wykonanie kuchni,
- ocieplenie i wykończenie poddasza,
- ułożenie paneli podłogowych,
- instalacja gniazdek elektrycznych,
- malowanie ścian,
- montaż drzwi i parapetów wewnętrznych,
- wykonanie elewacji zewnętrznej (ocieplenie, tynkowanie, parapety zewnętrzne, rolet, elementów dekoracyjnych),
- montaż paneli fotowoltaicznych i ewentualnie pompy ciepła.

Uzupełnienie stanu faktycznego

Wnioskodawca, wartość przychodu uzyskanego ze sprzedaży w 2023 r. nieruchomości gruntowej niezabudowanej - działki nr (...) wydatkuje, w okresie nie później niż trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie na własne cele mieszkaniowe, opisane szerzej w złożonym wniosku.

Jednocześnie Wnioskodawca podkreślił, że ww. wartość przychodu stanowić będzie Jego majątek osobisty, a całą wartość tych środków (przychodu) będzie przeznaczona na cele mieszkaniowe Wnioskodawcy oraz Jego żony. W oparciu o to stwierdzenie, organ powinien ocenić, czy wartość przychodu uzyskanego przez Wnioskodawcę ze sprzedaży w 2023 r. nieruchomości gruntowej niezabudowanej - działki nr (...), zostanie wydatkowana, w okresie nie później niż trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie na jego własne cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. na budowę własnego budynku mieszkalnego (budynku nr 1).

Wnioskodawca uważa, że udzielając odpowiedzi na pytanie nie powinien oceniać, czy cele mieszkaniowe Jego oraz Jego żony stanowią „własne cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych”, gdyż sprawiłby tym stwierdzeniem że, w opisie stanu faktycznego zawarłby odpowiedź, której udzielić ma Dyrektor KIS wydając rozstrzygnięcie w niniejszej sprawie. Dyrektor KIS wydając interpretację indywidualną w niniejszej sprawie i udzielając odpowiedzi na zadane przez Wnioskodawcę pytanie, powinien w szczególności ocenić, czy zainwestowanie środków pieniężnych stanowiących majątek osobisty Wnioskodawcy na cele mieszkaniowe Wnioskodawcy oraz Jego żony spełni warunek przeznaczenia przychodu na własne cele mieszkaniowe Wnioskodawcy, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W wybudowanym budynku mieszkalnym (budynku nr 1) Wnioskodawca będzie realizował i zaspokajał własne potrzeby mieszkaniowe, tj. będzie w nim zamieszkiwał.

Wnioskodawca będzie posiadał wystawione na siebie rachunki i faktury lub inne udokumentowane rzetelne i wiarygodne dowody potwierdzające wydatkowanie pieniędzy na budowę (wykończenie) budynku mieszkalnego (budynku nr 1).

W związku ze wskazaniem w opisie sprawy wydatków związanych z wykończeniem budynku nr 1, Wnioskodawca wskazał następujące rodzaje kosztów (wydatków), które będą finansowane uzyskanym przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości (działki nr (...)) – z podziałem na etapy przedsięwzięcia budowlanego:

- „wykonanie stropu” - parter - piętro:

- deski drewniane 35 mm,
- płyty kartonowo-gipsowe 18 mm,
- legary 50 x 10 mm,
- wełna mineralna 100 mm,
- deski drewniane 35 mm,
- panele podłogowe;

- „montaż urządzeń grzewczych”:

- instalacja podłogowa wodna - parter, wszystkie pomieszczenia wraz z wylewką,
- instalacja ściennego płaszczyznowego ogrzewania na ściankach kolankowych piętra wraz z tynkiem cementowo wapiennym,
- rozdzielnia ogrzewania centralnego wodnego w pomieszczeniu gospodarczym,
- kocioł elektryczny 12-24 kW do centralnego ogrzewania i ciepłej wody użytkowej,
- bufor ciepła 600 litrów,
- panele fotowoltaiczne na gruncie 10 kWp do zasilania urządzeń elektrycznych i ewentualnie pompa ciepła o mocy 14 kW – które będą stanowić części instalacji odpowiednio elektrycznej i grzewczej;

- „wykonanie łazienek”:

- parter: ściany łazienki z bloczków (...) 15 cm, zaprawa 1 cm, tynk cementowy 1,1 cm,
- wykonanie instalacji hydraulicznej i elektrycznej,
- równanie ścian zaprawą,
- położenie płytek,
- biały montaż: montaż ceramiki łazienkowej - brodzik, kabina prysznicowa, umywalka, sedes, instalacja armatury ciepłej i zimnej wody w konkretnych punktach odbiorczych,
- piętro: ścianki wykonane na bazie konstrukcji stelaża stalowego i płyt wodoodpornych,
- wykonanie instalacji hydraulicznych i elektrycznej,
- gruntowanie płyt gipsowo kartonowych,
- układanie płytek,

- montaż muszli ustępowej, umywalki bidetu, armatury, szafki umywalkowej, oświetlenia

- „ocieplenie i wykończenie poddasza”:

- tynkowanie ścian czołowych i kolankowych,
- wykonanie ścianek działowych - konstrukcja stelażowa z profili stalowych, płyta gipsowo kartonowa 18 mm, wełna mineralna 50mm, płyta gipsowo kartonowa 18 mm,
- ściany poddasza: deskowanie pełne 25 mm, stelaż stalowy 20 cm, wełna mineralna 16 cm, folia paroizolacyjna, płyta gipsowo kartonowa 18 mm, szpachlowanie, gruntowanie, malowanie, osadzanie drzwi do łazienki i pokoi, położenie paneli podłogowych, listew przypodłogowych;

- „parter”:

- wykonanie instalacji elektrycznej, hydraulicznej, internetowej, monitoringu,
- tynkowanie ścian wewnętrznych tynkiem cementowo wapiennym 15 mm, gruntowanie, gładzie gipsowe, malowanie, montaż gniazdek i wtyczek elektrycznych, osadzanie drzwi wewnętrznych,
- wykonanie posadzek/płytki ceramiczne i listew podłogowych,
- wykonanie schodów drewnianych z balustradami, łączących parter z poddaszem,
- w części aneksu kuchennego wykonanie instalacji elektrycznej, hydraulicznej i odpływu kanalizacyjnego, a następnie całości pod zabudowę: zlewozmywak, zmywarka do naczyń, płyta indukcyjna, lodówka, blaty i szafki kuchenne;

- „elewacja zewnętrzna”:

- ocieplenie ścian styropianem grubości 20 cm, wzmocnienie kołkami rozporowymi i siatką zbrojoną do styropianu, cokoły, narożniki domu, ościeży drzwiowych i okiennych zabezpieczone aluminiowymi profilami, tynk akrylowy grubości 0,4 cm,
- wykonanie elementów ozdobnych elewacji: gzymsy, deski elewacyjne włókno cementowe, detale architektoniczne - bonie, zworniki i pilastry styropianowe,
- montaż parapetów wewnętrznych i zewnętrznych.

Wszystkie wskazane powyżej meble kuchenne i łazienkowe, będą charakteryzować się trwałym związkiem z budynkiem, zostaną wykonane na indywidualne zlecenie bądź zostaną zainstalowane przez wykonawcę według wskazówek dostawcy.

Wykonanie każdego z wymienionych wyżej etapów przedsięwzięcia budowlanego wymaga zakupu ww. materiałów i surowców, a przede wszystkim wykonania specjalistycznych prac zgodnych z prawem budowlanym. Wyżej wskazane prace (etapy) budowlane Wnioskodawca zamierza realizować sukcesywnie przez wybranych specjalistów i ekipy budowlane, posiadające stosowne uprawnienia. Poszczególne etapy prac budowlanych znajdą odpowiednie odzwierciedlenie w dzienniku budowy.

Wszelkie instalacje (elektryczna, kanalizacyjna, hydrauliczna, internetowa) zostaną wykonane w pierwszej kolejności, tzn. przed wykonaniem wylewek, tynków, elewacji i poddasza z naturalnych względów technologicznych. Tym samym:

- 1) w obrębie budynku instalacja internetowa przewidziana jest w postaci peszli i kabli, jako element wewnętrznej sieci LAN, doprowadzonej do komputera, telewizora w salonie na parterze, kamer monitorujących obejście budynku, urządzeń sterujących w pomieszczeniu gospodarczym (sterowniki urządzeń elektronicznych: kotła elektrycznego, bufora ciepła, ogrzewania podłogowego, pompy ciepła, falownika paneli fotowoltaicznych), a zatem instalacja internetowa:
 - będzie instalacją kablową podtynkową wraz z gniazdami w ścianach, zamontowaną trwale w ścianach budynku;
 - nie będzie rozprowadzona po ścianach budynku w listwach w sposób umożliwiający łatwy demontaż instalacji bez uszkodzenia ścian;
 - jej wykonanie będzie dotyczyło nabycia montażu modemu i routera Wifi, stanowiących jedną całość z pozostałą częścią instalacji.
- 2) doprowadzenie zewnętrznej sieci internetowej nastąpi poprzez montaż kablowej sieci światłowodowej. Wszelkie instalacje w tym internetowa w obrębie budynku, w tym gniazda internetowe, będą na trwale w ścianach budynku.

Sprzedaż nieruchomości przez Wnioskodawcę w 2023 r. nie nastąpiła w wykonaniu działalności gospodarczej.

Pytanie

Czy w opisanym zdarzeniu przyszłym Wnioskodawca będzie mógł skorzystać z całkowitego zwolnienia od podatku dochodowego od osób fizycznych dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2647 ze zm.)?

Niniejsza interpretacja stanowi rozstrzygnięcie wniosku w części dotyczącej możliwości zastosowania zwolnienia dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w związku z wydatkowaniem przychodu na własne cele mieszkaniowe w odniesieniu do wskazanych we wniosku wydatków na budowę budynku mieszkalnego (dokończenie budowy budynku nr 1), z wyłączeniem wydatków poniesionych na: zmywarkę do naczyń, płytę indukcyjną, lodówkę, blaty i szafki kuchenne, meble kuchenne i łazienkowe (szafka umywalkowa) charakteryzujące się trwałym związkiem z obiektem budowlanym, oświetlenia sufitowego i ściennego wewnętrznego, gdyż w związku z interpretacją ogólną Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 13 października 2021 r., Nr DD2.8202.4.2020 w sprawie stosowania zwolnienia określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w związku z kwalifikacją niektórych wydatków poniesionych na remont i wykończenie nieruchomości jako wydatków stanowiących realizację celu mieszkaniowego, w tym zakresie zostanie wydane odrębne rozstrzygnięcie.

Pana stanowisko w sprawie

Wnioskodawca będzie mógł skorzystać ze zwolnienia od podatku PIT dochodu z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy PIT, ponieważ środki pochodzące ze sprzedaży działki nr (...) zostaną przeznaczone na prace wykończeniowe budynku nr 1 najpóźniej do trzech lat licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy

Na wstępie należy przywołać przepisy prawa, które mają zastosowanie w przypadku opisanego zdarzenia przyszłego. Intencją Wnioskodawcy nie jest uzyskanie interpretacji

indywidualnej przepisów ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2023 r. poz. 1774 ze zm.). Intencją Wnioskodawcy jest wyłącznie uzyskanie interpretacji przepisów ustawy PIT.

Na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy PIT, 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.

Wnioskodawca nabył prawo własności działki nr (...) w 2021 r. w drodze darowizny. Odpłatne zbycie prawa własności zostało dokonane w 2023 r., czyli przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie prawa własności. Zbycie prawa własności nie nastąpiło w wykonaniu działalności gospodarczej. Okoliczności te wskazują, że Wnioskodawca powinien rozpoznać przychód z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy PIT. Jednakże Wnioskodawca zamierza przeznaczyć środki pochodzące z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe, co wskazuje na możliwość skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego.

Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy PIT, 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.

Stosownie do art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy PIT, za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego położonych w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej.

Jak wskazano w opisie stanu faktycznego, Wnioskodawca aktualnie zamieszkuje wraz ze swoją żoną w budynku mieszkalnym zlokalizowanym pod adresem (...). Wnioskodawca wraz z żoną, są także właścicielami innej nieruchomości (wspólność ustawowa majątkowa małżeńska), na której realizowana jest budowa trzech budynków jednorodzinnych. Pierwszy z budynków jest w stanie surowym (budynek nr 1) i wymaga wykończenia, a pozostałe dwa są na etapie fundamentów. Wnioskodawca wraz z małżonką, dążą do wykończenia budynku nr 1, a następnie zamierzają w nim zamieszkać. W związku z tym Wnioskodawca zamierza przeznaczyć środki uzyskane ze sprzedaży działki nr (...) na budowę własnego budynku mieszkalnego, który jest położony na terytorium państwa członkowskiego Unii Europejskiej. Tym samym, należy przyjąć, że planowane wydatki Wnioskodawcy będą stanowiły wydatki na własne cele mieszkaniowe. Wnioskodawca

będzie posiadał rachunki i faktury dokumentujące wydatki, które zostaną poniesione na wykończenie budynku nr 1.

Art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy PIT, określa sposób ustalania wysokości zwolnienia od podatku dochodowego - 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 podatnik przeznaczy w całości przychód ze sprzedaży nieruchomości na własne cele mieszkaniowe, to uzyskany dochód będzie w całości zwolniony od podatku. Zatem, skoro Wnioskodawca zamierza przeznaczyć cały dochód ze sprzedaży działki (...) na własne cele mieszkaniowe, to cały ten dochód będzie podlegał zwolnieniu przedmiotowemu. Podkreślenia wymaga, że właścicielami nieruchomości, na której znajduje się budynek nr 1 znajdujący się aktualnie w stanie budowy należy do Wnioskodawcy i Jego żony w ramach wspólności ustawowej majątkowej małżeńskiej. Jak podkreśla doktryna prawa rodzinnego, wspomniany ustrój majątkowy jest współwłasnością łączną.

„Podstawową cechą wspólności łącznej jest powiązanie z określonym stosunkiem prawnym, łączącym w szczególności małżonków, w taki sposób, że wspólność praw lub masy majątkowej powstaje wraz ze stosunkiem podstawowym i trwa tak długo jak ten stosunek, wobec którego pełni funkcję służebną 719 . Należy podkreślić, że współwłasność łączna nie ma bytu autonomicznego i ściśle wiąże się ze stosunkiem podstawowym o charakterze osobistym, jakim jest związek małżeński, z którego się wywodzi. Udział poszczególnych podmiotów nie jest określony ułamkiem, a zatem ma charakter bezudziałowy” (B. Kubica, P. Twardoch [w:] Kodeks rodzinny i opiekuńczy. Komentarz aktualizowany, red. M. Frasz, M. Habdas, LEX/el. 2023, art. 31, LEX/el.).

Z powyższego można wyprowadzić wniosek, że jeśli Wnioskodawca przeznaczy środki pochodzące ze sprzedaży działki zaliczanej do majątku osobistego na budowę budynku mieszkalnego zaliczanego do wspólności ustawowej majątkowej małżeńskiej, to tym samym przeznaczy środki na własne cele mieszkaniowe. Należy równocześnie podkreślić, że przepisy ustawy PIT nie zabraniają stosowania ww. zwolnienia w przypadku, gdy podatnik posiada więcej niż jedną nieruchomość mieszkalną. Innymi słowy, jeżeli podatnik posiada kilka nieruchomości o charakterze mieszkalnym, to nadal może korzystać ze zwolnienia w przypadku przekazania środków pochodzących ze sprzedaży na własne cele mieszkaniowe. W interpretacji z dnia 17 maja 2023 r. nr 0115-KDIT3.4011.256.2023.1.DP, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej potwierdził, że cele mieszkaniowe można realizować w więcej niż jednej nieruchomości: „Mając powyższe na uwadze, stwierdzam, że w świetle powołanych uprzednio przepisów prawa, wydatkowanie przez Pana przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości przed upływem trzech lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości, na zakup lokalu mieszkalnego, w którym będzie realizował Pan własne cele mieszkaniowe - pomimo tego że jest Pan właścicielem innych nieruchomości mieszkalnych - uprawnia Pana do zwolnienia z opodatkowania dochodu uzyskanego z odpłatnego zbycia, na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a ww. ustawy”.

Podsumowując powyższe, Wnioskodawca będzie uprawniony do skorzystania ze zwolnienia całego uzyskanego dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości nr (...), jeżeli nie później niż do końca 2026 r. przeznaczy wszystkie uzyskane środki na wykończenie swojego budynku mieszkalnego.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

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

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

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.

Powyższy przepis formułuje generalną zasadę, że nienastępująca w wykonaniu działalności gospodarczej 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, skutkuje powstaniem przychodu. Tym samym, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz ww. praw nastąpi po upływie 5 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.

Zatem, 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, co do zasady decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych ma moment i sposób ich nabycia.

Przepis art. 155 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2023 r. poz. 1610 ze zm.), stanowi, że:

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.

Zgodnie z art. 888 § 1 Kodeksu cywilnego:

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

Zgodnie z prawem cywilnym darowizna dochodzi do skutku w drodze umowy jednostronnie zobowiązującej, której treścią jest zarówno zobowiązanie darczyńcy do spełnienia świadczenia pod tytułem darmym na rzecz obdarowanego, czyli do dokonania rozporządzenia i wydania przedmiotu darowizny, jak i oświadczenie obdarowanego o przyjęciu darowizny. Jeżeli przedmiotem darowizny jest nieruchomość, to umowa darowizny pod rygorem nieważności, powinna mieć formę aktu notarialnego. Tym samym zawarcie umowy darowizny nieruchomości powoduje przejście jej własności na obdarowanego z chwilą zawarcia aktu notarialnego, w którym darczyńca daruje tę nieruchomość obdarowanemu, a obdarowany darowiznę przyjmuje.

W świetle powyższego stwierdzić należy, że sprzedaż przez Pana w 2023 r. nieruchomości nabytej w drodze darowizny w 2021 r. od brata, stanowi źródło przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, ponieważ odpłatne zbycie zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie.

W myśl 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.

Zgodnie z uregulowaniami zawartymi w 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 powyższym, przychodem z odpłatnego zbycia jest wartość wyrażona w cenie określonej w umowie, o ile odpowiada wartości rynkowej, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia.

Pojęcie kosztów odpłatnego zbycia nie zostało przez ustawodawcę zdefiniowane w ustawie, należy zatem stosować językowe rozumienie tego wyrażenia, zgodnie z którym za koszty odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych uważa się wszystkie wydatki poniesione przez zbywającego, które są konieczne, aby transakcja mogła dojść do skutku (wszystkie niezbędne wydatki bezpośrednio związane z tą czynnością). Można do takich kosztów zaliczyć np.: koszty wyceny sprzedawanej nieruchomości przez rzeczoznawcę majątkowego, koszty pośrednictwa w sprzedaży nieruchomości, wydatki związane ze sporządzeniem przez notariusza umowy cywilnoprawnej, koszty i opłaty sądowe, o ile były ponoszone przez zbywcę. Pomędzy tymi wydatkami a dokonaniem zbyciem musi istnieć związek przyczynowo-skutkowy.

Ustalenie kosztów uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia odbywa się natomiast zgodnie z art. 22 ust. 6c lub 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w zależności od tego, czy zbywaną nieruchomość lub prawo nabyto odpłatnie, czy nieodpłatnie.

W myśl 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.

Stosownie do art. 22 ust. 6d ww. ustawy:

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

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

Zgodnie z 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.

Jak wynika z powyższych przepisów, podstawą obliczenia podatku jest dochód, stanowiący różnicę pomiędzy przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości określonym zgodnie z art. 19 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. wartością wyrażoną w cenie określonej w umowie sprzedaży pomniejszoną o koszty odpłatnego zbycia) a kosztami uzyskania przychodu ustalonymi zgodnie z art. 22 ust. 6c lub – w przedmiotowej sprawie – art. 22 ust. 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Tak obliczony dochód podlega opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Stosownie do treści 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.

Z kolei, jak stanowi 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.

W myśl natomiast 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. 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.

Przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy stanowi, że:

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.

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.

Należy wyjaśnić, że powyższe zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości, jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi poniesionych wydatków na własne cele mieszkaniowe w osiągniętych przychodach z odpłatnego zbycia. W sytuacji, gdy przychód z odpłatnego zbycia zostanie w całości przeznaczony na cele mieszkaniowe, to wówczas uzyskany z tego tytułu dochód będzie w całości korzystał ze zwolnienia od podatku dochodowego.

Cele mieszkaniowe, których sfinansowanie przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych uprawnia do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania, wymienione zostały w art. 21 ust. 25 w zw. z ust. 30a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

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.

Zgodnie z art. 21 ust. 25a ww. ustawy:

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.

W myśl 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.

Przy czym, 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.

Zgodnie z art. 21 ust. 30 cytowanej ustawy:

Przepis ust. 1 pkt 131 nie ma zastosowania do tej części wydatków, o których mowa w ust. 25 pkt 2, które podatnik uwzględnił korzystając z ulg podatkowych, w rozumieniu Ordynacji podatkowej, przy opodatkowaniu podatkiem dochodowym oraz do tej części wydatków, o których mowa w ust. 25 pkt 2, którymi sfinansowane zostały wydatki określone w ust. 25 pkt 1, uwzględnione przez podatnika korzystającego z ulg podatkowych, w rozumieniu Ordynacji podatkowej, przy opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

W związku z tym, tylko wydatkowanie środków uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości i określonych praw majątkowych – w terminie i na cele wskazane w art. 21 ust. 1 pkt 131, a szczegółowo określone w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – pozwala na zastosowanie przedmiotowego zwolnienia.

Wskazać w tym miejscu należy, że ulgi i zwolnienia są wyjątkiem od zasady powszechności opodatkowania wynikającej z art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 1997 r. Nr 78 poz. 483 ze zm.) stanowiącego, że:

Każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie.

Oznacza to, że wszelkie odstępstwa od tej zasady muszą bezwzględnie wynikać z przepisów prawa i być interpretowane ściśle z jego literą. Tym samym podkreślenia wymaga fakt, że tylko określone zdarzenia prawne, bądź spełnienie określonych przesłanek, od których ustawodawca uzależnia prawo do zwolnienia z opodatkowania, skutkuje zwolnieniem przychodu z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Oznacza to, że w prawie podatkowym w stosunku do wszelkich ulg i zwolnień zabronione jest stosowanie rozszerzającej wykładni przepisów.

Z istoty rozwiązania zawartego w 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 i określonych praw majątkowych 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.

Zatem, przy zwolnieniu uwzględnić można tylko takie wydatki, które poniesione zostaną na „własne cele mieszkaniowe”. Przy czym „własne cele mieszkaniowe” należy rozumieć jednoznacznie zgodnie z wykładnią literalną. Podkreślenia wymaga bowiem, że ze

zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wpływa daleko idąca konsekwencja zawarta w stwierdzeniu „własne cele mieszkaniowe”. U podstaw omawianego zwolnienia leży bowiem założenie, że nie powinny być opodatkowane środki wydane na realizację własnego celu mieszkaniowego zbywającego. Powyższy warunek wynika wprost z brzmienia przepisu normującego zwolnienie. Warunkiem zwolnienia podatkowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych 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 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.

Zatem, dla skorzystania z przedmiotowego zwolnienia nie będzie miało znaczenia dysponowanie przez podatnika prawem własności innego lokalu mieszkalnego (innej nieruchomości). Z punktu widzenia ustawodawcy istotne jest bowiem, aby wydatkowanie przychodu było ukierunkowane na zrealizowanie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika. Oznacza to, że w momencie poniesienia wydatku celem podatnika powinno być dążenie, aby w tej nowej nieruchomości (lokalu) zamieszkać. Wyrażenie „własne cele mieszkaniowe” należy odnosić do zamiaru zamieszkiwania związanego z różnymi sposobami wydatkowania przychodu, a nie do wydatkowania przychodu na nabycie nieruchomości (mieszkania) w znaczeniu przedmiotowym.

W świetle takiego wyjaśnienia nie zaspokajają swoich własnych celów mieszkaniowych osoba, która posiadając własne miejsce zamieszkania nabywa kolejne nieruchomości w celach lokaty kapitału, prowadzenia inwestycji w postaci najmu, remontu celem późniejszej ich odsprzedaży z zyskiem lub dla realizacji potrzeb mieszkaniowych innych osób, np. dzieci.

Wskazując jako cel mieszkaniowy wydatki poniesione na np. budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie określa kiedy i jak długo podatnik powinien mieszkać w wybudowanym lub remontowanym budynku mieszkalnym, żeby nastąpiła realizacja celu mieszkaniowego.

Należy również zauważyć, że ustawodawca regulując omawiane zwolnienie, nie ograniczył wydatkowania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw tylko do podatników, którzy nie będą posiadać innych nieruchomości. Ustawa nie ogranicza prawa do zwolnienia co do liczby posiadanych nieruchomości, 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.

Dodać przy tym należy, że ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie przewiduje ściśle określonego sposobu dokumentowania poniesionego wydatku. 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. Natomiast Organ podatkowy dla celów podatkowych weryfikując możliwość skorzystania ze zwolnienia podatkowego uprawniony jest żądać od podatników udowodnienia poniesienia wydatków poprzez przedłożenie rzetelnych i wiarygodnych dowodów, z których w sposób

niebudzący żadnych wątpliwości będzie wynikało kto, kiedy i jaki wydatek poniósł, tj. czy środki uzyskane ze sprzedaży nieruchomości (lokalu mieszkalnego) faktycznie przeznaczone zostały przez podatnika na cele mieszkaniowe, czy też wydatki na cele mieszkaniowe poczynione zostały z innych źródeł, czy też przez inne osoby. Takimi dokumentami mogą być m.in. umowy, faktury VAT bądź też inne dokumenty, które ten fakt mogą potwierdzić – o ile z dokumentów tych jednoznacznie wynika kto, w jakim terminie, jakie wydatki i w jakiej kwocie poniósł. Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie zawierają wymogu dokumentowania wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe wyłącznie fakturami VAT.

W opisie sprawy wskazał Pan, że zamieszkuje Pan wraz ze swoją żoną w budynku mieszkalnym. Wraz z żoną jest Pan współwłaścicielem ww. nieruchomości (wspólność ustawowa majątkowa małżeńska). Wraz ze swoją żoną jest Pan właścicielem innej nieruchomości, na której realizowana jest budowa trzech budynków jednorodzinnych. Pierwszy z budynków jest w stanie surowym (dalej jako: „budynek nr 1”), a pozostałe dwa są na etapie fundamentów. Wraz z żoną zamierza Pan podarować swojej córce udział (1/2) w ww. nieruchomości. Wraz z żoną ma Pan zamiar wykończyć budynek nr 1, a następnie planujecie w nim zamieszkać, wyprowadzając się z dotychczas zamieszkiwanego domu. Wartość przychodu uzyskanego ze sprzedaży w 2023 r. nieruchomości wydatkuje Pan, w okresie nie później niż trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie na własne cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. na budowę /wykończenie (dokończenie budowy) własnego budynku mieszkalnego (budynku nr 1). W wybudowanym budynku mieszkalnym (budynku nr 1) będzie Pan realizował i zaspokajał własne potrzeby mieszkaniowe, tj. będzie Pan w nim zamieszkiwał.

Z powyższych przepisów wynika zatem, że podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest fakt wydatkowania – począwszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie – przychodu uzyskanego z odpłatnego zbycia nieruchomości i określonych praw majątkowych na cele mieszkaniowe wskazane m.in. w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) tej ustawy, tj. na budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego. W przepisie tym nie chodzi zatem o jakiegokolwiek budynek mieszkalny, ale o budynek mieszkalny określony mianem „własny”. Przy czym art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych zawiera definicję pojęcia „własny”.

Zatem, warunkiem koniecznym do skorzystania z opisanej ulgi jest wymóg posiadania prawa własności lub współwłasności do budynku mieszkalnego. Ten warunek nierozdzielnie związany jest ze stwierdzeniem zawartym w cytowanym przepisie art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) w związku z art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, który stanowi, że zwolnienie przysługuje w przypadku przeznaczenia przychodu na budowę własnego budynku mieszkalnego, przy czym przez własny budynek, rozumie się budynek, stanowiący własność lub współwłasność podatnika lub do którego podatnikowi przysługuje prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej.

Zgodnie z definicją zawartą w art. 3 pkt 2 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 682 ze zm.) przez „budynek” należy rozumieć taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach.

Zgodnie z przywołanym wyżej art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowego od osób fizycznych, za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego.

Ponieważ przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiują pojęcia budowa, rozbudowa, nadbudowa, przebudowa, remont, to właściwym jest odwołanie się w tej kwestii do ustawy Prawo budowlane.

W myśl art. 3 pkt 2a ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 682 ze zm.):

Ileć w ustawie jest mowa o budynku mieszkalnym jednorodzinnym - należy przez to rozumieć budynek wolno stojący albo budynek w zabudowie bliźniaczej, szeregowej lub grupowej, służący zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych, stanowiący konstrukcyjnie samodzielną całość, w którym dopuszcza się wydzielenie nie więcej niż dwóch lokali mieszkalnych albo jednego lokalu mieszkalnego i lokalu użytkowego o powierzchni całkowitej nieprzekraczającej 30% powierzchni całkowitej budynku.

Zauważyć należy, że ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiuje pojęcia „remont”. 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”.

W świetle przepisu art. 3 pkt 8 ustawy Prawo budowlane:

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

Niemniej jednak, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie odwołuje się do 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.

Za „remont” budynku mieszkalnego, o którym mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, należy więc uznać prace dotyczące tego budynku jako nieruchomości i jej części składowych (tj. wszystkiego, co nie może być odłączone od budynku bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego), służące utrzymaniu budynku 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 nowo wybudowanego budynku mieszkalnego. 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 budynku.

Pojęcie remontu wyczerpująco wyjaśnił również Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 4 marca 1998 r., sygn. akt I SA/Gd 886/96, stwierdzając: „za remont budynku mieszkalnego lub lokalu mieszkalnego w znaczeniu powszechnie stosowanym w zakresie inwestycji uważa się prace budowlane mające na celu utrzymanie lokalu mieszkalnego lub budynku mieszkalnego we właściwym stanie, przywrócenie jego pierwotnej zdolności użytkowej, którą utracił w wyniku upływu czasu i eksploatacji wraz z wymianą dotychczas użytkowanych zużytych składników ich wyposażenia technicznego takich jak: dotychczasowej instalacji wodnej, kanalizacyjnej, centralnego ogrzewania, ciepłej wody, gazu przewodowego lub tylko określonych elementów tych instalacji”.

W myśl art. 3 pkt 6 Prawa budowlanego, ileć w ustawie jest mowa o:

Budowie - należy przez to rozumieć wykonywanie obiektu budowlanego w określonym miejscu, a także odbudowę, rozbudowę, nadbudowę obiektu budowlanego.

Budowa realizowana jest na podstawie pozwolenia na budowę, a kończy się z chwilą zakończenia robót budowlanych (budowy) i uzyskania pozwolenia na użytkowanie obiektu budowlanego.

Zgodnie zaś z art. 3 pkt 7 Prawa budowlanego, ilekroć w ustawie jest mowa o:

Robotach budowlanych - należy przez to rozumieć budowę, a także prace polegające na przebudowie, montażu, remoncie lub rozbiórce obiektu budowlanego.

Z kolei zgodnie z art. 3 pkt 7a Prawa budowlanego, ilekroć w ustawie jest mowa o:

Przebudowie - należy przez to rozumieć wykonywanie robót budowlanych, w wyniku których następuje zmiana parametrów użytkowych lub technicznych istniejącego obiektu budowlanego, z wyjątkiem charakterystycznych parametrów, jak: kubatura, powierzchnia zabudowy, wysokość, długość, szerokość bądź liczba kondygnacji; w przypadku dróg są dopuszczalne zmiany charakterystycznych parametrów w zakresie niewymagającym zmiany granic pasa drogowego.

Z kolei zgodnie z art. 3 pkt 1 Prawa budowlanego, ilekroć w ustawie jest mowa o:

Obiekcie budowlanym - należy przez to rozumieć budynek, budowlę bądź obiekt małej architektury, wraz z instalacjami zapewniającymi możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, wzniesiony z użyciem wyrobów budowlanych.

Zatem, zgodnie z definicją obiektu budowlanego jego częścią składową są również instalacje zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

W myśl art. 3 pkt 2a Prawa budowlanego, ilekroć w ustawie jest mowa o:

Budynku mieszkalnym jednorodzinnym - należy przez to rozumieć budynek wolno stojący albo budynek w zabudowie bliźniaczej, szeregowej lub grupowej, służący zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych, stanowiący konstrukcyjnie samodzielną całość, w którym dopuszcza się wydzielenie nie więcej niż dwóch lokali mieszkalnych albo jednego lokalu mieszkalnego i lokalu użytkowego o powierzchni całkowitej nieprzekraczającej 30% powierzchni całkowitej budynku.

Przez budowę budynku mieszkalnego w rozumieniu przepisu art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, należy uznać wykonanie robót budowlanych prowadzonych na podstawie pozwolenia na budowę zgodnie z przedłożonym projektem budowlanym. Dla procesu budowy budynku mieszkalnego istotne jest wykonanie tylko tych elementów, które stanowią jego substancję lub są trwale z tym budynkiem związane, np. wykonanie wszystkich przyłączy i uzbrojeń działki w media (gaz, woda, kanalizacja, energetyka, instalacja grzewcza).

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 nowo powstałym budynku (lokalu) mieszkalnym wraz z wymianą/instalacją składników wyposażenia technicznego budynku lub lokalu (np. instalacji wodnej, kanalizacyjnej, centralnego ogrzewania, ciepłej wody, gazu przewodowego). W praktyce więc przy rozpatrywaniu przesłanek pozwalających na skorzystanie z ulgi mieszkaniowej, zarówno w przypadku remontu, budowy, jak i wykończenia nieruchomości ponoszone są wydatki o zbliżonym charakterze.

Przechodząc na grunt rozpatrywanej sprawy wskazać należy zatem, że poniesione przez Pana wydatki na wykończenie budynku nr 1, tj. murowanie ścian łazienki, wykonanie stropu (deski drewniane 35mm, płyty kartonowo-gipsowe 18 mm, legary 50 x 10 mm, wełna mineralna 100 mm, deski drewniane 35 mm, panele podłogowe) i ścianek kolankowych, instalacje wewnętrzne (elektryka wodno-kanalizacyjna), ogrzewanie podłogowe i wylewki, tynki i gładzie, montaż urządzeń grzewczych (instalacja podłogowa wodna - parter, wszystkie pomieszczenia wraz z wylewką, instalacja ściennego płaszczyznowego ogrzewania na ściankach kolankowych piętra wraz z tynkiem

cementowo wapiennym, rozdzielnia ogrzewania centralnego wodnego w pomieszczeniu gospodarczym, kocioł elektryczny 12-24 kW do centralnego ogrzewania i ciepłej wody użytkowej, bufor ciepła 600 litrów, panele fotowoltaiczne na gruncie 10 kWp do zasilania urządzeń elektrycznych i ewentualnie pompa ciepła o mocy 14 kW – które będą stanowić części instalacji odpowiednio elektrycznej i grzewczej), wykonanie i montaż schodów drewnianych, wykonanie łazienek (parter: ściany łazienki z bloczków (...) 15 cm, zaprawa 1 cm, tynk cementowy 1,1 cm, wykonanie instalacji hydraulicznej i elektrycznej, równanie ścian zaprawą, położenie płytek, biały montaż: montaż ceramiki łazienkowej - brodzik, kabina prysznicowa, umywalka, sedes, instalacja armatury ciepłej i zimnej wody w konkretnych punktach odbiorczych, piętro: ścianki wykonane na bazie konstrukcji stelaża stalowego i płyt wodoodpornych, wykonanie instalacji hydraulicznych i elektrycznej, gruntowanie płyt gipsowo kartonowych, układanie płytek, montaż muszli ustępowej, umywalki bidetu, armatury, szafki umywalkowej, oświetlenia), biały montaż, wykonanie kuchni, ocieplenie i wykończenie poddasza (tynkowanie ścian czołowych i kolankowych, wykonanie ścianek działowych - konstrukcja stelażowa z profili stalowych, płyta gipsowo kartonowa 18 mm, wełna mineralna 50 mm, płyta gipsowo kartonowa 18 mm, ściany poddasza: deskowanie pełne 25 mm, stelaż stalowy 20 cm, wełna mineralna 16 cm, folia paroizolacyjna, płyta gipsowo kartonowa 18 mm, szpachlowanie, gruntowanie, malowanie, osadzanie drzwi do łazienki i pokoi, położenie paneli podłogowych, listew przypodłogowych), ułożenie paneli podłogowych, instalacja gniazdek elektrycznych, malowanie ścian, montaż drzwi i parapetów wewnętrznych, wykonanie instalacji elektrycznej, hydraulicznej, internetowej, tynkowanie ścian wewnętrznych tynkiem cementowo wapiennym 15 mm, gruntowanie, gładzie gipsowe, malowanie, montaż gniazdek i wtyczek elektrycznych, osadzanie drzwi wewnętrznych, wykonanie posadzek /płytki ceramiczne i listew podłogowych, wykonanie schodów drewnianych z balustradami, łączących parter z poddaszem, w części aneksu kuchennego wykonanie instalacji elektrycznej, hydraulicznej i odpływu kanalizacyjnego, a następnie całości pod zabudowę: zlewozmywak, wykonanie elewacji zewnętrznej (ocieplenie, tynkowanie, parapety zewnętrzne, rolet, elementów dekoracyjnych – ocieplenie ścian styropianem grubości 20 cm, wzmocnienie kołkami rozporowymi i siatką zbrojoną do styropianu, cokoły, narożniki domu, ościeży drzwiowych i okiennych zabezpieczone aluminiowymi profilami, tynk akrylowy grubości 0,4 cm, wykonanie elementów ozdobnych elewacji: gzymsy, deski elewacyjne włókno cementowe, detale architektoniczne - bonie, zworniki i pilastry styropianowe, montaż parapetów wewnętrznych i zewnętrznych), montaż paneli fotowoltaicznych i ewentualnie pompy ciepła, mieszczą się w kategorii wymienionych w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wydatków poniesionych na budowę/remont własnego budynku mieszkalnego. Zakres zwolnienia obejmował będzie także wykonanie (założenie) monitoringu jedynie w sytuacji, gdy będzie on konstrukcyjnie związany z budynkiem. Przy czym monitoring ten winien być również integralnie związany z budynkiem, wbudowanym w konstrukcję budynku na stałe. Tym samym wydatki te uprawniają Pana do skorzystania ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy.

Mając na uwadze opis sprawy przedstawiony we wniosku oraz obowiązujące przepisy prawa, stwierdzić należy, że dokonana w 2023 r. sprzedaż przedmiotowej nieruchomości nabytej w 2021 r. w drodze darowizny, została dokonana przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie i sprzedaż ta stanowi dla Pana źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, podlegające opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym zgodnie z zasadami wynikającymi z art. 30e w zw. z art. 19 ww. ustawy.

Jednakże wydatkowanie przez Pana przychodu z ww. odpłatnego zbycia nieruchomości w okresie poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, na Pana własne cele mieszkaniowe, tj. jak Pan wskazał na budowę własnego budynku mieszkalnego (dokończenie budowy budynku nr 1), w którym będzie Pan realizował własne cele

mieszkaniowe (będzie Pan w nim zamieszkiwał), stanowi realizację własnego celu mieszkaniowego w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) oraz ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i tym samym, uprawnia Pana do skorzystania ze zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości, na podstawie tego przepisu.

Do celów mieszkaniowych korzystających ze zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, może Pan zaliczyć wydatki poniesione na budowę budynku mieszkalnego (dokończenie budowy budynku nr 1), tj.: murowanie ścian łazienki, wykonanie stropu (deski drewniane 35 mm, płyty kartonowo-gipsowe 18 mm, legary 50 x 10 mm, wełna mineralna 100 mm, deski drewniane 35 mm, panele podłogowe) i ścianek kolankowych, instalacje wewnętrzne (elektryka wodno-kanalizacyjna), ogrzewanie podłogowe i wylewki, tynki i gładzie, montaż urządzeń grzewczych (instalacja podłogowa wodna - parter, wszystkie pomieszczenia wraz z wylewką, instalacja ściennego płaszczyznowego ogrzewania na ściankach kolankowych piętra wraz z tynkiem cementowo wapiennym, rozdzielnia ogrzewania centralnego wodnego w pomieszczeniu gospodarczym, kocioł elektryczny 12-24 kW do centralnego ogrzewania i ciepłej wody użytkowej, bufor ciepła 600 litrów, panele fotowoltaiczne na gruncie 10 kWp do zasilania urządzeń elektrycznych i ewentualnie pompa ciepła o mocy 14 kW – które będą stanowić części instalacji odpowiednio elektrycznej i grzewczej), wykonanie i montaż schodów drewnianych, wykonanie łazienek (parter: ściany łazienki z bloczków (...) 15 cm, zaprawa 1 cm, tynk cementowy 1,1 cm, wykonanie instalacji hydraulicznej i elektrycznej, równanie ścian zaprawą, położenie płytek, biały montaż: montaż ceramiki łazienkowej - brodzik, kabina prysznicowa, umywalka, sedes, instalacja armatury ciepłej i zimnej wody w konkretnych punktach odbiorczych, piętro: ścianki wykonane na bazie konstrukcji stelaża stalowego i płyt wodoodpornych, wykonanie instalacji hydraulicznych i elektrycznej, gruntowanie płyt gipsowo kartonowych, układanie płytek, montaż muszli ustępowej, umywalki bidetu, armatury, szafki umywalkowej, oświetlenia), biały montaż, wykonanie kuchni, ocieplenie i wykończenie poddasza (tynkowanie ścian czołowych i kolankowych, wykonanie ścianek działowych - konstrukcja stelażowa z profili stalowych, płyta gipsowo kartonowa 18 mm, wełna mineralna 50 mm, płyta gipsowo kartonowa 18 mm, ściany poddasza: deskowanie pełne 25 mm, stelaż stalowy 20 cm, wełna mineralna 16 cm, folia paroizolacyjna, płyta gipsowo kartonowa 18 mm, szpachlowanie, gruntowanie, malowanie, osadzanie drzwi do łazienki i pokoi, położenie paneli podłogowych, listew przypodłogowych), ułożenie paneli podłogowych, instalacja gniazdek elektrycznych, malowanie ścian, montaż drzwi i parapetów wewnętrznych, tynkowanie ścian wewnętrznych tynkiem cementowo wapiennym 15 mm, gruntowanie, gładzie gipsowe, malowanie, montaż gniazdek i wtyczek elektrycznych, osadzanie drzwi wewnętrznych, wykonanie posadzek/płytki ceramiczne i listew podłogowych, wykonanie schodów drewnianych z balustradami, łączących parter z poddaszem, w części aneksu kuchennego wykonanie instalacji elektrycznej, hydraulicznej i odpływu kanalizacyjnego, a następnie całości pod zabudowę: zlewozmywak, wykonanie elewacji zewnętrznej (ocieplenie, tynkowanie, parapety zewnętrzne, rolet, elementów dekoracyjnych – ocieplenie ścian styropianem grubości 20 cm, wzmocnienie kołkami rozporowymi i siatką zbrojoną do styropianu, cokoły, narożniki domu, ościeży drzwiowych i okiennych zabezpieczone aluminiowymi profilami, tynk akrylowy grubości 0,4 cm, wykonanie elementów ozdobnych elewacji: gzymsy, deski elewacyjne włókno cementowe, detale architektoniczne - bonie, zworniki i pilastry styropianowe, montaż parapetów wewnętrznych i zewnętrznych), montaż paneli fotowoltaicznych i ewentualnie pompy ciepła, wykonanie instalacji elektrycznej, hydraulicznej, internetowej oraz wykonanie instalacji monitoringu (w sytuacji, gdy będzie konstrukcyjnie związany z budynkiem). Powyższe zwolnienie, obejmować będzie taką część dochodu uzyskanego z tytułu sprzedaży nieruchomości jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi ww. wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie osiągniętym z odpłatnego zbycia.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, który Pan przedstawił i stanu prawnego, który obowiązywał w dacie zaistnienia zdarzenia.

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. To na podatniku ciąży obowiązek udowodnienia w toku tego postępowania okoliczności faktycznych, z których wywodzi on dla siebie korzystne skutki prawne. Organ nie prowadzi postępowania dowodowego, ograniczając się do analizy okoliczności podanych we wniosku. W stosunku do tych okoliczności wyraża swoje stanowisko, które zawsze musi być jednak ustosunkowaniem się do poglądu (stanowiska) prezentowanego w danej sprawie przez wnioskodawcę. Jeżeli zatem, przedstawiony we wniosku stan faktyczny (zdarzenie przyszłe) będzie różnił się od występującego w rzeczywistości, wówczas wydana interpretacja nie będzie Pana chroniła w zakresie rzeczywiście zaistniałego stanu faktycznego.

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: Pana sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i zastosuje się Pan do interpretacji.
- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:
 - Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji wydanej:
 - 1) z zastosowaniem art. 119a;
 - 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
 - 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

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

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma Pan prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. 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. 2383 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.).