

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 581257

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2024-03-25T12:28:58.795

Tytuł (teza): Wydatkowanie środków ze zbycia nieruchomości na zakup działki oraz budowę garażu, tarasu, ogrodu zimowego i altany jako własne cele mieszkaniowe.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2024-03-18T12:14:49.870

Sygnatura: 0115-KDIT3.4011.66.2024.2.KP

Słowa kluczowe: • nieruchomości-sprzedaż nieruchomości

Przepis: • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8
• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131
• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 25-pkt 1-lit. a
• [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.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna

– stanowisko w części prawidłowe i w części nieprawidłowe

Szanowny Panie,

stwierdzam, że Pana stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób fizycznych jest:

- nieprawidłowe – w części dotyczącej wydatków poniesionych na budowę altany,
- prawidłowe – w pozostałym zakresie.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

24 stycznia 2024 r. wpłynął Pana wniosek z 17 stycznia 2024 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych. Uzupełnił go Pan – w odpowiedzi na wezwanie – pismem z 8 marca 2024 r. (wpływ 13 marca 2024r.). Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego

Wraz z żoną i dziećmi mieszka Pan w domu, pod adresem wskazanym na wstępie. Dom, w którym Pan zamieszkuje z rodziną stanowi majątek wspólny w ramach wspólności ustawowej małżeńskiej. Jest to odrębna nieruchomość, choć znajduje się w zabudowie bliźniaczej. Powierzchnia działki, na której jest posadowiony Pana dom to 500 m². Łącznie na obydwie domy w zabudowie bliźniaczej powierzchnia gruntu wynosi 1000m², jednakże druga działka o pow. ok. 500 m² wraz z odrębną nieruchomością w zabudowie bliźniaczej stanowi wyłączną własność osób trzecich. Odrębna nieruchomość w zabudowie bliźniaczej na sąsiedniej działce również stanowi własność osób trzecich.

W dniu (...) 2020 r. otrzymał Pan darowiznę - nieruchomość lokalową położoną w miejscowości A (powiat B). Ze względu na znaczną odległość od aktualnego miejsca zamieszkania nieruchomość pozostaje aktualnie niezamieszkana. Chciałby Pan sprzedać ww. nieruchomość, a środki pieniężne uzyskane z jej sprzedaży zamierza Pan przeznaczyć na zakup sąsiedniej działki (niezabudowanej nieruchomości gruntowej), która docelowo będzie służyć do rozbudowy istniejącego domu o garaż, altanę, taras przyległy do domu, ogród zimowy.

Ze względu na rozmiar, stan i położenie nieruchomości, zamierzonej do zbycia, określa Pan w przybliżeniu, że może uzyskać ze sprzedaży ok. 250 000 zł. Szacuje Pan, że koszt nabycia działki sąsiedniej wyniesie ok. 200 000 zł, pozostałą kwotę przeznaczy Pan na budowę garażu, altany, ogrodu zimowego, tarasu przyległego do domu.

Planowana do zakupu sąsiednia działka wypełnia definicję działki budowlanej i może być przeznaczona na cele mieszkaniowe. Na chwilę sporządzania wniosku w Ewidencji gruntów oznaczona jest jako nieruchomość rolna, jednakże podlegać ona będzie wyłączeniu z produkcji rolnej i będzie mogła zostać przeznaczona na cele mieszkaniowe zgodnie z przepisami prawa. Zamierza Pan przeznaczyć środki mieszkaniowe ze sprzedaży mieszkania w A na ww. cele w okresie 3 lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpi zbycie nieruchomości.

Mieszkanie, które planuje Pan zbyć zostało Panu przekazane w drodze darowizny do majątku osobistego. Nieruchomość nie została objęta wspólnością majątkową małżeńską. Planuje Pan sprzedać mieszkanie w 2024 r.

Sprzedaż ww. mieszkania nie nastąpi w wykonaniu działalności gospodarczej. Pan ani Pana małżonka nie zajmują się zawodowo sprzedażą mieszkań. Z żoną do tej pory sprzedał Pan jedną nieruchomość - dom w I, który został nabyty w związku ze stałą pracą zarobkową Pana i Pana żony w tamtym czasie w tamtej lokalizacji. Wynajem mieszkania był znacząco utrudniony ze względu na bardzo ograniczoną podaż mieszkań do wynajmu w tej lokalizacji, zakup domu był jedyną możliwością. Po zakończeniu pracy w I dom stał się niepotrzebny i został sprzedany. Nieruchomość została sprzedana z momentem powrotu do kraju, tj. ok. 10 lat temu.

Po sprzedaży mieszkania w A Pan ani Pana małżonka nie zamierzają nabywać innych nieruchomości w celu ich sprzedaży.

Nabycie ma nastąpić w prywatnych celach mieszkaniowych - powiększy to areał działki, na której znajduje się dom, w którym zamieszkuje Pan wraz z rodziną. Na ten moment działka ma powierzchnię 500 m², co nie pozwala na urządzenie ogrodu zgodnie z Pana

potrzebami ani na zwiększenie użyteczności dla Pana i Pana rodziny poprzez budowę garażu, altany, ogrodu zimowego, tarasu przyległego do domu.

Nieruchomość gruntowa planowana do zakupu jest działką budowlaną, wypełnia ona przytoczoną definicję z art. 2 pkt 12 u.p.z.p. Zgodnie z ewidencją gruntów nieruchomość przeznaczona jest na cele rolne, jednakże możliwe i zgodne z prawem będzie zrealizowanie na ww. działce zamierzeń inwestycyjnych opisanych w stanie faktycznym.

Uzupełnienie wniosku

Garaż ma przylegać do domu, zatem znajdować się będzie częściowo na działce, którą planuje Pana nabyć i częściowo na działce, na której stoi dom, stanowiący współwłasność Pana i Pana żony.

Taras ma przylegać do domu, zatem tak jak garaż, znajdować się ma częściowo na Pana działce, a częściowo na działce planowanej do zakupu.

Ogród zimowy przylegać ma do domu i tarasu, zatem znajdować się ma, tak jak garaż i taras, częściowo na Pana działce, częściowo na działce planowanej do zakupu.

Altana znajdować się ma na działce planowanej do zakupu.

Garaż ma przylegać do domu, opierać się na jego ścianie.

Taras ma przylegać bezpośrednio do ściany domu.

Ogród zimowy ma przylegać bezpośrednio do ściany domu i tarasu.

Altana ma stanowić osobną budowlę.

Zamierza Pan wybudować przylegający do domu garaż, taras, ogród zimowy (czyli zabudowany taras do korzystania zimą) oraz samodzielnie stojącą altanę na zakupionej działce. Zakup działki sąsiedniej jest konieczny dla realizacji takich inwestycji, powierzchnia działki, na której stoi Pana dom nie pozwala na budowę takich elementów bez naruszenia granic i przepisów o odległości obiektów od granicy działki.

Garaż, taras, ogród zimowy stanowić będą element domu, zrealizowanie tych prac stanowić będzie przebudowę lub rozbudowę domu w rozumieniu przepisów architektoniczno-budowlanych, w zależności od przyjętych rozwiązań technicznych. Budowa tych obiektów wymaga nabycia sąsiedniej działki, bowiem ze względu na ich rozmiar i określone prawem odległości budynków od granicy działki, nie jest możliwe zrealizowanie tych elementów wyłącznie na Pana działce. Z kolei budowa altany na zakupionej działce również realizować będzie Pana cel mieszkaniowy, polegający na zorganizowaniu miejsca do odpoczynku i spotkań na świeżym powietrzu.

Planuje Pan zakup działki i wykonywanie robót budowlanych w następującej kolejności: budowa garażu, budowa tarasu, budowa ogrodu zimowego, budowa altany.

Te wydatki mają zostać poczynione w całości w okresie 3 lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpi zbycie nieruchomości.

Zamierza Pan w okresie 3 lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpi zbycie nieruchomości wybudować garaż, taras, ogród zimowy, altanę. Ten zakres prac, z uwzględnieniem odpowiednich zgłoszeń do organów administracji architektoniczno-budowlanych, powinien zająć 1 rok.

Pytanie (sformułowane w uzupełnieniu wniosku)

Czy zakup działki sąsiadującej z działką, na której posadowiony jest Pana dom i Pana rodziny i budowa przylegającego do domu garażu, tarasu, ogrodu zimowego częściowo na Pana działce i częściowo na działce planowanej do zakupu oraz budowa samodzielnego budynku altany na działce planowanej do zakupu ze środków, uzyskanych przez Pana ze

sprzedaży mieszkania w okresie 3 lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpi zbycie nieruchomości, stanowić będzie Pana wydatek na własny cel mieszkaniowy, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Pana stanowisko w sprawie (przeformułowane w uzupełnieniu wniosku)

W Pana ocenie zakup działki sąsiadującej z działką, na której posadowiony jest Pana dom i budowa przylegającego do domu garażu, tarasu, ogrodu zimowego częściowo na Pana działce i częściowo na działce planowanej do zakupu oraz budowa samodzielnego budynku altany na działce planowanej do zakupu ze środków, uzyskanych przez Pana ze sprzedaży mieszkania w okresie 3 lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpi zbycie nieruchomości, stanowić będzie Pana wydatek na własny cel mieszkaniowy, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, wypełniając przesłanki o których mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 c) i d) p.d.o.f.

Zgodnie z art. 21 ust. 25 p.d.o.f. za wydatki na cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust 1 pkt 131 p.d.o.f. uznać należy m.in.

1. nabycie gruntu pod budowę budynku mieszkalnego (lub gruntu, który uzyska taki charakter w okresie, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 p.d.o.f.),
2. rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego.

Za własny budynek mieszkalny uznać należy również budynek stanowiący współwłasność małżeńską, zgodnie z art. 21 ust. 26 p.d.o.f. Planowy do rozbudowy dom stanowi współwłasność Pana i Pana żony.

Pana zamiarem jest zakup sąsiedniej działki w celu rozbudowy istniejącego domu o przylegający do domu garaż, taras, ogród zimowy (czyli zabudowany taras do korzystania zimą) oraz samodzielnie stojącą altanę na zakupionej działce.

Garaż, taras, ogród zimowy stanowić będą element domu, zrealizowanie tych prac stanowić będzie przebudowę lub rozbudowę domu w rozumieniu przepisów architektoniczno-budowlanych, w zależności od przyjętych rozwiązań technicznych. Budowa tych obiektów wymaga nabycia sąsiedniej działki, bowiem ze względu na ich rozmiar i określone prawem odległości budynków od granicy działki, nie jest możliwe zrealizowanie tych elementów wyłącznie na Pana działce. Z kolei budowa altany na zakupionej działce również realizować będzie Pana cel mieszkaniowy, polegający na zorganizowaniu miejsca do odpoczynku i spotkań na świeżym powietrzu.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku jest:

- nieprawidłowe – w części dotyczącej wydatków poniesionych na budowę altany,
- prawidłowe – w pozostałym zakresie.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2024 r. poz. 226 ze zm.):

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

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

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

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

c) prawa wieczystego użytkowania gruntów,

d) innych rzeczy,

- jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a-c- przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, a innych rzeczy - przed upływem pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpiło nabycie; w przypadku zamiany okresy te odnoszą się do każdej z osób dokonującej zamiany.

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

Z przedstawionego we wniosku opisu sprawy wynika, że w 2020 r. otrzymał Pan w darowiźnie od rodziców mieszkanie, które planuje sprzedać w 2024 r.

Mając na uwadze powyższe stwierdzam, że planowane odpłatne zbycie w 2024 r. nieruchomości, którą nabył Pan w 2020 r., będzie stanowić źródło przychodu w rozumieniu powołanego wyżej art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podlegającego opodatkowaniu, bowiem zostanie dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jej nabycie.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Wysokość nakładów, o których mowa w ust. 6c i 6d, ustala się na podstawie faktur VAT w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług oraz dokumentów stwierdzających poniesienie opłat administracyjnych.

Wedle art. 30e ust. 4 przywołanej ustawy:

Po zakończeniu roku podatkowego podatnik jest obowiązany w zeznaniu podatkowym, o którym mowa w art. 45 ust. 1a pkt 3, wykazać:

- 1) dochody uzyskane w roku podatkowym z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c i obliczyć należny podatek dochodowy od dochodu, do którego nie ma zastosowania art. 21 ust. 1 pkt 131, lub
- 2) dochody, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131.

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

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

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

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

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

Wolne od podatku są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e, w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe; udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

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

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

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

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

- a) nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem,
- b) nabycie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie, prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie,

- c) nabycie gruntu pod budowę budynku mieszkalnego lub udziału w takim gruncie, prawa użytkowania wieczystego takiego gruntu lub udziału w takim prawie, w tym również z rozpoczętą budową budynku mieszkalnego, oraz nabycie innego gruntu lub udziału w gruncie, prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, jeżeli w okresie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, grunt ten zmieni przeznaczenie na grunt pod budowę budynku mieszkalnego,
- d) budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego,
- e) rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub adaptację na cele mieszkalne własnego budynku niemieszkalnego, jego części, własnego lokalu niemieszkalnego lub własnego pomieszczenia niemieszkalnego
- położonych w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej.

Na mocy zaś art. 25a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

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

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

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

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

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

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

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

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 konsekwencji, korzystanie ze zwolnienia od podatku, jest możliwe wyłącznie w sytuacji, gdy spełnione są wszelkie przesłanki określone w przepisie stanowiącym podstawę prawną danej preferencji.

W przypadku niewypełnienia warunków określonych w wyżej cytowanym art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podatnik traci prawo do ulgi i jest zobowiązany do zapłaty podatku dochodowego.

Rozstrzygając zatem o prawie do zwolnienia z opodatkowania należy pamiętać, że zawarty w art. 21 ust. 25 i ust. 30a ww. ustawy, katalog wydatków uprawniających do zwolnienia ma charakter zamknięty i w związku z tym, tylko wydatkowanie środków na realizację celów w nim wskazanych pozwala na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania. Inne wydatki niż wymienione w tym katalogu nie uprawniają do skorzystania z powyższego zwolnienia.

Należy jednak zauważyć, że wszelkiego rodzaju ulgi czy zwolnienia są odstępstwem od konstytucyjnej zasady równości i powszechności opodatkowania, w sposób szczegółowy uregulowanymi w przepisach materialnego prawa podatkowego. Są one przywilejami, z których podatnik ma prawo, a nie obowiązek skorzystania. Zatem oceniając ciążące na nim obowiązki wynikające z zastosowania danej ulgi, czy zwolnienia podatkowego należy dokonać ścisłej, literalnej wykładni przepisu regulującego daną ulgę czy zwolnienie.

Podkreślenia wymaga również kwestia, że w przypadku korzystania z ulgi i zwolnień podatkowych wynikających z ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, obowiązek udowodnienia, że określony wydatek został poniesiony przez podatnika przy spełnieniu wszystkich warunków wynikających z przepisów podatkowych spoczywa na podatniku, który wywodzi z tego określone skutki prawne.

Podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia wynikającego z cytowanego wyżej art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy, jest zatem fakt wydatkowania poczynszu od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych na wskazane w art. 21 ust. 25 i ust. 30a ww. ustawy własne cele mieszkaniowe. Zawarte w tych przepisach wyliczenie tzw. wydatków mieszkaniowych, których realizacja uprawnia do zastosowania ww. zwolnienia ma charakter enumeratywny (wyczerpujący). Przy czym, przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi o bezpośrednim finansowaniu określonego w nim celu, ze środków uzyskanych z konkretnej sprzedaży.

Przewidując przedmiotowe zwolnienie ustawodawca w przepisie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w sposób niebudzący wątpliwości podkreślił, że zwolnieniu podlegać będzie tylko dochód przypadający na przychód, który wydatkowany zostanie na „własne cele mieszkaniowe”.

Przy czym „własne cele mieszkaniowe” w takim przypadku, należy rozumieć jednoznacznie zgodnie z wykładnią literalną. Wyraz „mieszkaniowe” w wyrażeniu „własne cele mieszkaniowe”, należy odnosić do zamiaru zamieszkiwania związanego z różnymi sposobami wydatkowania przychodu, a nie do wydatkowania przychodu na nabycie w znaczeniu przedmiotowym.

W przypadku nabycia gruntu ustawodawcy nie chodziło o to, aby ze zwolnienia korzystał podatnik, który np. środki inwestuje w nieruchomość (grunt) lub grunt nabywa do innych (niż mieszkaniowe) celów, lecz o to, aby ze zwolnienia korzystał ten podatnik, dla którego zakup gruntu jest etapem do realizacji budowy budynku mieszkalnego, w którym będzie mieszkał. Zatem samo poniesienie wydatku na nabycie gruntu nie świadczy jeszcze o tym, że została spełniona przesłanka skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania.

Jednocześnie zauważyć należy, że ponieważ przepisy ustawy o podatku dochodowym nie definiują pojęć zawartych w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ww. ustawy i nie określają również jakiego rodzaju wydatki wchodzi w zakres tego zwolnienia zasadne będzie odwołanie się m.in. do ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 682 ze zm.).

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:

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

Niemniej jednak, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie odwołuje się do tego przepisu. Tym samym, definicja „remontu” funkcjonująca na gruncie Prawa budowlanego nie może być wprost przenoszona na grunt omawianej ustawy podatkowej. Może być natomiast uwzględniona jako jeden z elementów służących ustaleniu znaczenia pojęcia „remontu” dla celów podatku dochodowego od osób fizycznych.

W myśl art. 3 pkt 6 ustawy Prawo budowlane:

Ilekroć w ustawie jest mowa o budowie - należy przez to rozumieć wykonywanie obiektu budowlanego w określonym miejscu, a także odbudowę, rozbudowę, nadbudowę obiektu budowlanego.

Zgodnie z art. 3 pkt 7 ww. ustawy:

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.

Natomiast zgodnie z art. 3 pkt 7a ww. ustawy:

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 ustawy Prawo budowlane:

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.

Należy zauważyć, że elementem budynku może być np. garaż, kotłownia czy też taras. Wszelkie elementy przynależne do budynku mieszkalnego, muszą stanowić część budynku, muszą być konstrukcyjnie związane z budynkiem i wyłącznie pod takim warunkiem można wydatek na budowę, wykończenie, remont tych elementów zaliczyć do wydatków wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Z przedstawionego we wniosku oraz jego uzupełnienia opisu wynika, że lokal mieszkalny, który otrzymał Pan w darowiźnie od rodziców w 2020 r. planuje Pan sprzedać w 2024 r. Odpłatne zbycie ww. lokalu mieszkalnego nie nastąpi w wykonaniu działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5a pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Chciałby Pan sprzedać ww. nieruchomość, a środki pieniężne uzyskane z jej sprzedaży przeznaczyć na zakup działki sąsiadującej z działką, na której posadowiony jest Pana dom oraz budowę przylegającego do domu garażu, tarasu, ogrodu zimowego, które będą przylegać do Pana domu oraz częściowo znajdować się na Pana działce, a także budowy altany, która będzie znajdować się na działce planowanej do zakupu i będzie stanowiła osobną budowlę. Wykonywanie robót budowlanych planuje Pan w następującej kolejności: budowa garażu, budowa tarasu, budowa ogrodu zimowego, budowa altany. Wydatki mają zostać poczynione w całości w okresie 3 lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpi zbycie nieruchomości.

Odnosząc się do wskazanych przez Pana wydatków związanych z zakupem sąsiadującej działki w celu wybudowania częściowo na niej i konstrukcyjnie związanych z Pana budynkiem mieszkalnym: garażu, tarasu i ogrodu zimowego, stwierdzić należy, że ww. wymienione wydatki spełniają dyspozycję zwolnienia ustawowego określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z ust. 25 pkt 1 lit. a) i d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i będą mogły zostać uwzględnione przez Pana, jako wydatki poniesione na własne cele mieszkaniowe, ponieważ dokona Pan rozbudowy własnego budynku mieszkalnego, która to rozbudowa będzie znajdować się częściowo na sąsiedniej działce. Natomiast wydatki na budowę altany, nie są budową, rozbudową, nadbudową, przebudową czy remontem własnego budynku mieszkalnego, lecz zagospodarowaniem terenu wokół budynku, zatem nie będą korzystały ze zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Ponieważ zamierza Pan przeznaczyć środki ze sprzedaży mieszkania, stanowiącego Pana majątek odrębny na remont domu stanowiącego współwłasność małżeńską Pana i Pana małżonki, konieczne jest także przeanalizowania regulacji dotyczących ustroju wspólności majątkowej małżeńskiej, zawartych w przepisach ustawy z 25 lutego 1964 r. Kodeks rodzinny i opiekuńczy (t. j. Dz.U. z 2023 r. poz. 2809 ze zm.).

Zgodnie z art. 31 § 1 wskazanej wyżej ustawy:

Z chwilą zawarcia małżeństwa powstaje między małżonkami z mocy ustawy wspólność majątkowa (wspólność ustawowa) obejmująca przedmioty majątkowe nabyte w czasie jej trwania przez oboje małżonków lub przez jednego z nich (majątek wspólny). Przedmioty majątkowe nieobjęte wspólnością ustawową należą do majątku osobistego każdego z małżonków.

Na podstawie art. 33 pkt 1 cytowanej ustawy:

Do majątku osobistego każdego z małżonków należą przedmioty majątkowe nabyte przed powstaniem wspólności ustawowej.

Jak wynika z art. 33 pkt 2 Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego:

Do majątku osobistego każdego z małżonków należą przedmioty majątkowe nabyte przez dziedziczenie, zapis lub darowiznę, chyba że spadkodawca lub darczyńca inaczej postanowił.

W myśl art. 35 tej ustawy:

W czasie trwania wspólności ustawowej żaden z małżonków nie może żądać podziału majątku wspólnego. Nie może również rozporządzać ani zobowiązywać się do rozporządzania udziałem, który w razie ustania wspólności przypadnie mu w majątku wspólnym lub w poszczególnych przedmiotach należących do tego majątku.

Stosownie do art. 43 § 1 ustawy:

Oboje małżonkowie mają równe udziały w majątku wspólnym.

Zatem wydatkowanie przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości, którą jeden z małżonków nabył do majątku odrębnego na zakup lub remont nieruchomości nabytej do majątku wspólnego – przy spełnieniu pozostałych warunków wynikających z analizowanych przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych uprawnia do zastosowania zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Reasumując, mając na uwadze powołane wyżej przepisy prawa oraz przedstawiony opis zdarzenia przyszłego stwierdzić należy, że nienastępująca w wykonaniu działalności gospodarczej planowana sprzedaż przez Pana w 2024 roku lokalu mieszkalnego, który otrzymał Pan w 2020 r. w darowiźnie, stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, z którego dochód podlega opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym od osób fizycznych na zasadach określonych w art. 30e ww. ustawy. W przypadku przeznaczenia przez Pana przychodu ze sprzedaży ww. lokalu, w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpi odpłatne zbycie, na zakup sąsiadującej działki w celu wybudowania częściowo na niej i konstrukcyjnie związanych z Pana budynkiem mieszkalnym: garażu, tarasu i ogrodu zimowego, uzyskany dochód z tego zbycia będzie korzystał ze zwolnienia od podatku dochodowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) i d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Przy czym wskazać należy, że zwolnieniu podlega dochód w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości.

Natomiast wydatkowanie środków pieniężnych uzyskanych ze sprzedaży lokalu mieszkalnego na budowę altany, nie mieści się w katalogu wydatków wymienionych w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a zatem nie uprawnia do zastosowania zwolnienia z opodatkowania uzyskanego dochodu na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Pana stanowisko w powyżej wskazanym zakresie należało uznać za nieprawidłowe.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

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

Procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego, czy kontrolnego. Organ wydający interpretacje 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 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-14n 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 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 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.).