

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 581491

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2024-03-22T09:14:59.547

Tytuł (teza): Możliwość skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2024-03-15T13:40:06.277

Sygnatura: 0113-KDIPT2-2.4011.934.2023.2.AKU

Słowa kluczowe: • cel-cele mieszkaniowe
• nieruchomości-nabycie nieruchomości
• zbycie-odpłatne zbycie

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

Zagadnienie: • Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-
Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku
dochodowego.-Sprzedaż nieruchomości i praw
majątkowych.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna – stanowisko w części prawidłowe i w części nieprawidłowe

Szanowni Państwo,

stwierdzam, że Państwa stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego stanu faktycznego w zakresie zastosowania zwolnienia wskazanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w odniesieniu do wydatków poniesionych na:

- zakup nieruchomości – jest prawidłowe,

- płytki podłogowe i ściennie, kleje, gipsy, farby, panele podłogowe, drzwi wewnętrzne, sanitariaty w tym dwa stelaże podtynkowe wraz z miskami WC i przyciskami do dwóch łazienek, wannę, odpływ liniowy, ściankę szklaną prysznicową, izolacje wodne, umywalki, baterie prysznicowe i umywalkowe – jest prawidłowe,
- na zakup mebli, które nie będą charakteryzowały się trwałym związkiem z lokalem mieszkalnym – jest prawidłowe,
- klimatyzację – jest nieprawidłowe;

z wyłączeniem wydatków na wykończenie nieruchomości, tj. na: zabudowę kuchenną wykonaną na wymiar, lodówkę, pralkę, piekarnik, płytę indukcyjną, okap i zmywarkę, meble, które charakteryzuje trwały związek z obiektem budowlanym lub jego częścią (lokałem), wykonanych na indywidualne zlecenie.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

10 grudnia 2023 r. wpłynął Państwa wniosek wspólny o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego. Uzupełnili go Państwo – w odpowiedzi na wezwanie – pismem złożonym 16 lutego 2024 r.

Treść wniosku jest następująca:

Zainteresowani, którzy wystąpili z wnioskiem

- 1) Zainteresowany będący stroną postępowania: Pan
- 2) Zainteresowana niebędąca stroną postępowania: Pani

Opis stanu faktycznego

Zainteresowany będący stroną postępowania jest osobą fizyczną, nie prowadzącą działalności gospodarczej i pracuje na etacie jako konstruktor. Pozostaje w związku małżeńskim i posiada z żoną (Zainteresowaną niebędącą stroną postępowania) wspólność majątkową. Zainteresowana prowadzi działalność gospodarczą edukacyjną (nauka dzieci języka angielskiego), nie jest płatnikiem VAT i działalność ta nie jest związana z obrotem nieruchomościami.

Zainteresowani mieszkają wraz z małoletnią córką we własnościowym lokalu mieszkalnym w

W dniu 27 września 2021 r. Zainteresowani kupili (akt notarialny Rep. ...) lokal mieszkalny A w za kwotę 158 000 zł, w celu jego długoterminowego wynajmu.

W dniu 7 marca 2022 r. Zainteresowani kupili (akt notarialny Rep....) lokal mieszkalny B w ... za kwotę 225 000 zł, z zamiarem zamieszkania w nim. Lokal ten usytuowany był na parterze budynku (obecnie Zainteresowani mieszkają na 4 piętrze w bloku bez windy) i bardzo ułatwiłoby to życie, z uwagi na kłopoty z kręgosłupem. Niestety, przy urządzeniu mieszkania jego układ nie do końca spełniał Państwa oczekiwania (wąski korytarz i ciasna łazienka). Dlatego Zainteresowani postanowili je sprzedać, a następnie kupić działkę i rozpocząć budowę domu.

W dniu 8 września 2022 r. Zainteresowani sprzedali (akt notarialny Rep. A ...) lokal mieszkalny B za kwotę 291 000 zł. Następnie, w dniu 26 września 2022 r. Zainteresowani kupili (akt notarialny Rep. A ...) działkę budowlaną w za kwotę 111 000 zł i wystąpili, a następnie otrzymali w dniu 20 stycznia 2023 r. od Gminy ... decyzję o warunkach zabudowy nr ... na budowę domu jednorodzinnego. Jednak w trakcie planowania budowy Zainteresowani doszli do wniosku, że nakład środków oraz czasochłonność tego procesu ich przerasta. Również kwestia dojazdów z córką do szkoły oraz na zajęcia pozalekcyjne znacznie skomplikowałaby życie ponieważ, Zainteresowana niebędąca stroną postępowania nie prowadzi samochodu, Zainteresowany często wyjeżdża w delegacje służbowe, a komunikacja zbiorowa miała tam małą częstotliwość. Ostatecznie Zainteresowani doszli do wniosku, że w ich sytuacji życiowej, kiedy córka uczęszcza do szkoły, najlepszym rozwiązaniem będzie kupno, wykończenie i zamieszkanie w lokalu

mieszkalnym C, usytuowanym na parterze w nowo budowanym bloku nieopodal szkoły, do której uczęszcza córka.

Zainteresowani postanowili przeznaczyć na ten cel przychód ze sprzedaży lokalu mieszkalnego B oraz sprzedać działkę w ... i lokal mieszkalny A w ... I tak, dnia 28 lutego 2023 r. Zainteresowani sprzedali (akt notarialny Rep. A ...) mieszkanie A za kwotę 235 000 zł oraz dnia 23 czerwca 2023 r. (akt notarialny Rep. A ...) działkę w ... za kwotę 127 000 zł.

W dniu 19 kwietnia 2023 r. Zainteresowani zawarli Umowę Deweloperską (akt notarialny Rep. A ...) na zakup lokalu mieszkalnego C w stanie deweloperskim, usytuowanego na parterze w nowo budowanym bloku za kwotę 457 840 zł plus 40 000 zł za miejsce postojowe w garażu podziemnym z terminem przeniesienia własności lokalu do dnia 30 września 2023 r.

W wyniku opóźnienia w budowie dnia 22 września 2023 r. Zainteresowani podpisali z Deweloperem aneks do Umowy Deweloperskiej (akt notarialny Rep. A ...) wydłużający termin przeniesienia własności lokalu do dnia 15 grudnia 2023 r. W dniu 1 grudnia 2023 r. Zainteresowani podpisali akt notarialny Rep. A ... przenoszący na Nich własność tego lokalu. Po weryfikacji powierzchni użytkowej cena lokalu wyniosła 457 014 zł plus 40 000 zł za miejsce postojowe w garażu podziemnym.

W lokalu tym po zakończeniu prac wykończeniowych Zainteresowani będą wraz z córką zameldowani. Będą tam mieszkać i realizować własne cele mieszkaniowe.

Zakupy materiałów wykończeniowych potwierdzone imiennymi fakturami Zainteresowany będący stroną postępowania rozpoczął po odebraniu lokalu i otrzymaniu kluczy jeszcze przed notarialnym przeniesieniem własności tego lokalu.

Podsumowując chronologicznie:

- 27 września 2021 r. za kwotę 158 000 zł Zainteresowani kupili lokal mieszkalny A;
- 7 marca 2022 r. za kwotę 225 000 zł Zainteresowani kupili lokal mieszkalny B;
- 8 września 2022 r. za kwotę 291 000 zł Zainteresowani sprzedali lokal mieszkalny B (koszty zakupu, remontu i aktu wyniosły 242 738 zł), dochód 48 262 zł;
- 26 września 2022 r. za kwotę 111 000 zł Zainteresowani kupili działkę w ...;
- 28 lutego 2023 r. za kwotę 235 000 zł Zainteresowani sprzedali mieszkanie A (koszty zakupu, remontu i aktu wyniosły 187 802 zł), dochód 47 198 zł;
- 23 czerwca 2023 r. za kwotę 127 000 zł Zainteresowani sprzedali działkę w ... (koszt zakupu i aktu wyniósł 114 778 zł) dochód wyniósł 12 222 zł;
- 1 grudnia 2023 r. nastąpiło przeniesienie własności lokalu mieszkalnego C kupionego za kwotę 457 014 zł wraz z miejscem postojowym w garażu za kwotę 40 000 zł. Koszt aktu notarialnego wyniósł 3 143 zł. Do tej kwoty dojdą koszty związane z wykończeniem tego lokalu. Zainteresowani szacują, że będzie to minimum 40 000 zł.

Suma przychodu ze sprzedaży lokali A, B oraz działki budowlanej wyniosła 653 000 zł.

Suma dochodu ze sprzedaży lokali A, B oraz działki wyniosła 107 682 zł. Zakładając koszty materiałów na urządzenie lokalu C, na poziomie 40 000 zł, suma wydatków na cel mieszkaniowy wyniesie 500 157 zł (do wydatków na cel mieszkaniowy Zainteresowany nie zalicza kosztów miejsca postojowego w garażu podziemnym).

Obliczając ze wzoru dochód zwolniony z podatku: dochód x (wydatki na cele mieszkaniowe / przychód) wyniesie on 82 477 zł. Zatem, do opodatkowania stawką 19% pozostanie $107\,682 - 82\,477 = 25\,205$ zł. Podatek od tej kwoty wyniesie 4 799 zł. Kwoty powyższe w udziale po 1/2 Zainteresowani wykażą w PIT-ach 39 za rok 2023, w terminie do kwietnia 2024 i uiszczą podatek, korygując ewentualnie kwotę poniesioną na materiały związane z urządzeniem lokalu C związanym z realizacją własnych potrzeb mieszkaniowych.

W kwietniu 2023 r. Zainteresowani złożyli PIT-y 39 za rok 2022, w których wskazali, że cały przychód ze sprzedaży mieszkania B zostanie przeznaczony w ciągu 3 lat na własne cele mieszkaniowe. Zarówno kupno jak i sprzedaż ww. nieruchomości nie nastąpiły w ramach działalności gospodarczej, tylko w ramach majątku prywatnego.

W uzupełnieniu wniosku wskazano, że Zainteresowana niebędąca stroną postępowania prowadzi działalność według kalendarza szkolnego i cyklicznie zawiesza działalność na miesiące lipiec-sierpień, kiedy nie prowadzi zajęć, za wyjątkiem roku 2020, gdy nie zawiesiła działalności, z uwagi na warunki otrzymania dotacji z Zainteresowana prowadzi działalność wyłącznie w wynajętym lokalu użytkowym w centrum miasta w ... przy ul.

Następnie Zainteresowany przedstawia chronologicznie wydarzenia, dla jak najpełniejszego obrazu sytuacji objętej wnioskiem.

W dniu 19 lutego 2001 r. w drodze umowy darowizny (akt notarialny Rep. A ...) będąc jeszcze kawalerem Zainteresowany otrzymał lokal mieszkalny w ... przy ul. Darczyńcami byli Jego dziadek, matka oraz wuj (brat matki) w częściach im przypadających w spadku po zmarłej babci. Odtąd był On jedynym właścicielem tego lokalu. Tytułem prawnym tego lokalu było spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu. Od tego momentu Zainteresowany zamieszkiwał w nim wraz z dziadkiem. Dziadek zmarł w 2009 r. W tym samym roku Zainteresowany wszedł w związek małżeński z (Zainteresowaną niebędącą stroną postępowania) i odtąd wspólnie prowadzili w tym lokalu gospodarstwo domowe. W 2010 r. urodziła się 1m córka.

W 2011 r. Zainteresowana rozpoczęła działalność gospodarczą.

Z biegiem lat mieszkanie stawało się dla Zainteresowanych coraz ciasniejsze, więc zaczęli poszukiwania innego mieszkania w pobliżu szkoły, do której uczęszcza córka. W dniu 22 stycznia 2018 r. (akt notarialny Rep. A ...) zakupili lokal mieszkalny stanowiący odrębną nieruchomość, położony na czwartym piętrze w bloku bez windy na ul. ... w ... za kwotę 146 000 zł, z przetargu od spółdzielni mieszkaniowej. Zainteresowani sfinansowali zakup z własnych oszczędności oraz darowizny w kwocie 80 000 zł, którą Zainteresowana otrzymała od swojej matki w dniu 15 stycznia 2018 r. i którą zgłosiła w dniu 12 lutego 2018 r., na druku SD-Z2 do Urzędu Skarbowego w Zainteresowani zakupili ten lokal w celu realizacji własnych potrzeb mieszkaniowych i od momentu zakupu do dnia dzisiejszego zamieszkują go i są w nim zameldowani wraz z córką. Tytuł prawny tego lokalu to prawo własności lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość.

Po zakupie i przeprowadzce do lokalu mieszkalnego przy ul. ..., lokal przy ul. ...

Zainteresowany postanowił wynająć. Lokal ten wynajmował na podstawie umowy najmu od września 2018 r. do czerwca 2021 r. Zainteresowany wynajmował go osobie znajomej i zaufanej i nie miał z nią żadnych problemów z płatnościami czy innymi. Zainteresowany odprowadzał należny podatek w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych i składał PIT-28. Od lipca 2021 r. mieszkanie nie było wynajmowane.

W międzyczasie sytuacja finansowa Zainteresowanych poprawiła się, Zainteresowany dostał w pracy podwyżkę, działalność Zainteresowanej również przynosiła dochód. W dniu 27 września 2021 r. kupili (akt notarialny Rep. A ...) lokal mieszkalny przy ul. ... w ... (we wniosku nazywany lokalem A) za kwotę 158 000 zł. Celem zakupu tego lokalu był jego długoterminowy najem. Dążeniem Zainteresowanych nie było jego uatrakcyjnianie w celu dalszej odsprzedaży, a jedynie doprowadzenie do stanu zdatnego do użytku i wynajmu. Zainteresowani sfinansowali zakup z własnych oszczędności. Tytułem prawnym tego lokalu było spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu. Lokal nadawał się do kapitalnego remontu. Zainteresowany remontował ten lokal własnymi siłami nie korzystając z usług przedsiębiorców prowadzących działalność remontowo-budowlaną, odnowił podłogi, ściany, sufit oraz wymienił drzwi wejściowe tak, aby lokal był zdatny do użytku. Nie wyposażał go w żadne sprzęty ani meble. Na materiały budowlane takie jak płytki, kleje, gipsy itp., sanitariaty, panele podłogowe, drzwi zewnętrzne i wewnętrzne Zainteresowany posiada imienne faktury. Prace te wykonywał w czasie wolnym od pracy. Zainteresowany

nie jest profesjonalnym budowlancem i zajęło Mu to przeszło rok. Lokal ten nie był w żaden sposób wykorzystywany do działalności prowadzonej przez Zainteresowaną, ponieważ prowadzi Ona zajęcia edukacyjne wyłącznie w wynajmowanym przez Nią, wspomnianym wcześniej lokalu użytkowym.

Lokal mieszkalny przy ul. ... od lipca 2021 r. nie był wynajmowany. Z uwagi na to, że z lokalem tym Zainteresowany nie wiązał przyszłych planów i nie chciał utrzymywać pustostanu, gdzie był dość duży czynsz, w dniu 26 października 2021 r. sprzedał ten lokal mieszkalny (akt notarialny Rep. A Nr ...) za kwotę 260 000 zł. Sprzedaż ta była zwolniona z podatku, ponieważ upłynęło 20 lat od kiedy Zainteresowany wszedł w posiadanie tego lokalu w drodze darowizny. Z tego powodu Zainteresowany pominął opis tej sprzedaży w poprzednim wniosku, a faktycznie mogło to nie oddawać pełnego obrazu sytuacji.

W tym czasie Zainteresowani mieszkali już 3 lata w mieszkaniu, w którym aktualnie mieszkają, przy ul. ... na czwartym piętrze w bloku bez windy i zaczęło Im to doskwierać. Skłoniło to Zainteresowanych do poszukiwania mieszkania na parterze. Postanowili sprzedać lokal przy ul. ... i środki z tej sprzedaży przeznaczyć na zakup mieszkania na parterze, na zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych. Przyspieszyli poszukiwania mieszkania na parterze, gdy r. Zainteresowany miał wypadek samochodowy będąc w podróży służbowej i około tydzień miał problemy z poruszaniem się, a tym bardziej z wchodzeniem na czwarte piętro. Szczęśliwie szybko Zainteresowany doszedł do zdrowia, jednak to zdarzenie skłoniło Zainteresowanych do nie odwlekania decyzji o zmianie mieszkania na usytuowane na parterze. Ze środków pochodzących ze sprzedaży lokalu przy ul. ..., w dniu 7 marca 2022 r. Zainteresowani kupili (akt notarialny Rep. A Nr ...) lokal mieszkalny przy ul. ... w ... (we wniosku nazywany lokalem B) za kwotę 225 000 zł, z zamiarem zamieszkania w nim i realizowania własnych potrzeb mieszkaniowych. Tytułem prawnym do tego lokalu było spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu. Lokal ten usytuowany był na parterze budynku. Mieszkanie początkowo wydawało się Zainteresowanym atrakcyjne, ponieważ spełniało Ich podstawowy warunek, a mianowicie znajdowało się na parterze. Zainteresowany remontował ten lokal własnymi siłami, nie korzystając z usług przedsiębiorców prowadzących działalność remontowo-budowlaną, odnowił ściany, sufit oraz wymienił drzwi wejściowe. Niestety, w miarę postępów prac remontowych i spędzania tam dużej ilości czasu Zainteresowani doszli do wniosku, że jego układ nie do końca spełniał Ich oczekiwania (wąski korytarz kłopotliwy do normalnej komunikacji i ciasna, nieustawna łazienka trudna do rozplanowania sanitariatów). Okazało się, że konstrukcja ścian nie pozwalała na przebudowę układu mieszkania i dostosowania go do potrzeb Zainteresowanych, czego nie byli świadomi przed zakupem. Również inne aspekty tego lokalu, jak problemy z parkingiem związane z dużym natężeniem ruchu na tej ulicy ponieważ, vis-a-vis znajdowała się szkoła podstawowa i w godzinach rannych i popołudniowych ruch samochodowy i hałas był naprawdę uciążliwy, jak również zaniedbane piwnice skłoniły Zainteresowanych do odstąpienia od zamieszkania na stałe w tym lokalu. Z perspektywy czasu należy uznać, że decyzja o zakupie tego lokalu była z Ich strony zbyt pochopna i nieprzemyślana. Lokal ten nie był w żaden sposób wykorzystywany do działalności prowadzonej przez Zainteresowaną, ponieważ prowadzi Ona zajęcia edukacyjne wyłącznie w wynajmowanym przez Nią wspomnianym wcześniej lokalu użytkowym. Lokal ten nie był przedmiotem najmu. Po rozpatrzeniu zalet i wad tego lokalu oraz mając na uwadze fakt, że Zainteresowani nie zainwestowali jeszcze w jego remont dużych środków, postanowili go sprzedać, żeby przeznaczyć te pieniądze na zakup działki i rozpoczęcie budowy domu, który będzie zaprojektowany specjalnie pod Ich potrzeby mieszkaniowe i pozwoli być w pełni usatysfakcjonowanymi. W dniu 8 września 2022 r. Zainteresowani sprzedali (akt notarialny Rep. A Nr ...) omawiany lokal przy ul. ... za kwotę 291 000 zł. W zeznaniach PIT-39 za rok 2022 złożonych osobno przez Zainteresowanych w kwietniu 2023 r. do Urzędu Skarbowego w ... zadeklarowali Oni zamiar wydatkowania tych środków w kolejnych trzech latach na własne cele mieszkaniowe.

Następnie, w dniu 26 września 2022 r. Zainteresowani kupili (akt notarialny Rep. A Nr ...) działkę w ..., Gmina ... za kwotę 111 000 zł i wystąpili o warunki zabudowy na tej działce. W

dnia 20 stycznia 2023 r. Zainteresowani otrzymali od Gminy ... decyzję o warunkach zabudowy nr ... na budowę domu jednorodzinnego na tej działce. Planowali po zakończeniu budowy przeprowadzić się do niego i realizować Ich potrzeby mieszkaniowe. W czasie oczekiwania na wydanie warunków zabudowy Zainteresowani zorientowali się w projektach domów jednorodzinnych, kosztach budowy i wykończenia domu, który mógłby spełniać Ich potrzeby życiowe. Mając już większą wiedzę w tej materii Zainteresowani doszli do wniosku, że nakład środków niezbędnych do zrealizowania takiej budowy Ich przerasta. Również perspektywa czasowa to kilka lat. Był to czas niepewności na rynku cen materiałów budowlanych oraz cen usług budowlanych związanych z trwającą w Ukrainie wojną, jak również dopiero co zakończoną pandemią. Również kwestia dojazdów z córką do szkoły oraz na zajęcia pozalekcyjne znacznie skomplikowałaby życie, ponieważ żona Zainteresowanego nie prowadzi samochodu, On często wyjeżdża w delegacje służbowe, a komunikacja zbiorowa miała tam małą częstotliwość. Wobec powyższego Zainteresowani odstąpili od planów budowy domu jednorodzinnego. Działka w momencie zakupu i w całym okresie posiadania jej przez Zainteresowanych nie była użytkowana w żaden sposób. Nie była ogrodzona, nie posiadała żadnych przyłączy. Nie była dzielona ani nie była wydzielana z niej droga. Zainteresowani nie wykonali żadnych ulepszeń na tej działce. Nie była ona przez Nich nikomu wynajmowana.

Ostatecznie Zainteresowani doszli do wniosku, że najlepszym i najszybszym rozwiązaniem, aby zaspokoić Ich potrzeby mieszkaniowe będzie kupno, wykończenie i zamieszkanie w lokalu mieszkalnym przy ul. ... w ... (we wniosku nazywanym lokalem C). Lokal ten usytuowany jest na parterze w nowo wybudowanym bloku nieopodal szkoły, do której uczęszcza córka. Przynależy do niego ogródek oraz miejsce postojowe w garażu podziemnym, także w pewnym sensie może spełniać funkcje, jakie oferuje dom, a jednocześnie odejście problem dojazdów do miasta. Aby zrealizować ten cel Zainteresowani postanowili przeznaczyć na niego cały przychód ze sprzedaży lokalu mieszkalnego przy ul. ... (zgodnie z deklaracją w PIT-39 za rok 2022) oraz sprzedać lokal mieszkalny przy ul. ..., który nigdy nie został wynajęty. Po pierwsze Zainteresowany remontował go przeszło rok, a po drugie zaczęły do Niego docierać historie ludzi wykorzystywanych przez nieuczciwych najemców, których chroni prawo lokatorskie więc zaczął mieć wątpliwości, czy wynajem tego lokalu obcej osobie nie będzie zbyt ryzykowny.

Dnia 28 lutego 2023 r. Zainteresowani sprzedali (akt notarialny Rep. A Nr ...) mieszkanie przy ul. ... za kwotę 235 000 zł. Przychód ze sprzedaży tego lokalu wraz z przychodem ze sprzedaży lokalu mieszkalnego przy ul. ... – niemal w całości został wydatkowany na zakup nowego lokalu mieszkalnego przy ul. ..., jeśli wziąć pod uwagę również koszty niezbędne do wykończenia tego lokalu, a zatem na zrealizowanie własnego celu mieszkaniowego, takie jak: płytki podłogowe i ściennie, kleje, gipsy, farby, panele podłogowe, drzwi wewnętrzne, sanitariaty, w tym dwa stelaże podtynkowe wraz z miskami WC i przyciskami do dwóch łazienek, wanna, odpływ liniowy, ścianka szklana prysznicowa, izolacje wodne, umywalki, baterie prysznicowe i umywalkowe, zabudowa kuchenna na wymiar, sprzęt AGD taki jak lodówka, pralka, piekarnik, płyta indukcyjna, okap, zmywarka, zlewozmywak z baterią. Jeżeli te koszty na wykończenie zostaną zakwalifikowane jako wydatkowane na własne cele mieszkaniowe, to łącznie z kosztem mieszkania (bez kosztu garażu podziemnego) będzie 490 000 zł, z łącznego przychodu ze sprzedaży lokalu przy ul. ... i przy ul. ... wynoszącego łącznie 526 000 zł, a zatem wydatkowane zostały w 93%. Od pozostałej części Zainteresowani odprowadzą podatek dochodowy 19% odejmując od podstawy opodatkowania kwotę wolną od podatku w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, składając deklarację PIT-39 za rok 2023.

W dniu 19 kwietnia 2023 Zainteresowani zawarli Umowę Deweloperską (akt notarialny Rep. A Nr ...) na zakup lokalu mieszkalnego przy ul. ... w stanie deweloperskim, usytuowanego na parterze z przynależnym ogródkiem, w nowo wybudowanym bloku za kwotę 457 840 zł oraz 40 000 zł za miejsce postojowe w garażu podziemnym. Zapłatę za

ten lokal Zainteresowani wykonali w dwóch transzach przelewem: pierwszą – 20 kwietnia 2023 r. na kwotę 50 000 zł oraz drugą 1 czerwca 2023 r. na kwotę 447 840 zł.

W dniu 1 grudnia 2023 r. przeniesiona została na Zainteresowanych własność wyodrębnionego lokalu (akt notarialny Rep. A Nr ...). W lokalu tym po zakończeniu prac wykończeniowych Zainteresowani będą wraz z córką zameldowani. Będą tam mieszkać i realizować własne cele mieszkaniowe.

Zainteresowany stwierdził, że potrzebuje około dwu miesięcy do przeprowadzki. Remontuje ten lokal własnymi siłami, nie korzystając z usług przedsiębiorców prowadzących działalność remontowo-budowlaną. Jedynie elementy wyposażenia, takie jak drzwi wewnętrzne, panele podłogowe czy zabudowę mebli kuchennych pod wymiar, Zainteresowany zamówił z usługą montażu. Zakupy materiałów wykończeniowych, potwierdzone imiennymi fakturami, Zainteresowany rozpoczął po odbiorze lokalu i otrzymaniu kluczy w dniu 28 września 2023 r. Ponieważ jest to stosunkowo duże mieszkanie, bo ma 77m² powierzchni użytkowej, posiada dwie łazienki, więc jego wykończenie wymaga dużych nakładów pieniężnych.

Jak wcześniej Zainteresowany wspomniał, przychody ze sprzedaży lokali przy ul. ... i ul. ..., zostały niemal w całości wykorzystane na zakup lokalu przy ul. Dokładne wyliczenie będzie mógł przeprowadzić po zakończeniu zakupów wszystkich materiałów wykończeniowych, jednak już dziś może On stwierdzić, że koszt lokalu przy ul. ... wraz z kosztami z katalogu wydatków na cele mieszkaniowe na wykończenie tego lokalu, będzie porównywalny z przychodem ze sprzedaży lokali przy ul. ... i przy ul. Aby lokal przy ul. ... mógł sprawnie wykończyć i umeblować nie posiłkując się kredytem, Zainteresowani postanowili, że sprzedadzą działkę w ..., z którą nie wiązali już żadnych planów, co do budowy domu. Zatem, dnia 23 czerwca 2023 r. Zainteresowani sprzedali (akt notarialny Rep. A Nr ...) działkę w za kwotę 127 000 zł. Przychód ze sprzedaży tej działki przeznaczą na umeblowanie i dodatkowe wyposażenie np. klimatyzacja, które nie spełniają kryteriów wydatkowania na własne cele mieszkaniowe. Jeżeli część z tych środków pozostanie, Zainteresowani zachowają je jako oszczędności.

Ponieważ sprzedaż nastąpiła przed upływem 5 lat od nabycia, Zainteresowani zamierzają od sprzedaży tej działki odprowadzić 19% podatek od dochodu z odpłatnego zbycia tej nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, składając deklaracje PIT-39 za rok 2023.

Oprócz sprzedaży nieruchomości opisanych we wniosku Zainteresowani nigdy wcześniej nie dokonali żadnych sprzedaży nieruchomości. Obecnie są właścicielami lokalu przy ul. ..., w którym obecnie mieszkają oraz nowego lokalu przy ul. ..., do którego przeprowadzą się za około dwa miesiące. Zainteresowani nie mają zamiaru kupować innych nieruchomości, ponieważ lokal przy ul. ..., który kupili i niebawem w nim zamieszkają spełnia ich potrzeby mieszkaniowe i jest przyszłościowy dla ludzi w każdym wieku i stanie zdrowia.

Co do lokalu przy ul. ..., którego Zainteresowani są właścicielami i obecnie w nim zamieszkują, to nie podjęli Oni jeszcze decyzji, co do jego dalszych losów. Zainteresowani nie rozważają możliwości wynajęcia go obcej osobie.

Ponadto, Zainteresowani wyjaśnili, że nie nabywali lokali A i B (przy ul. ... i przy ul. ...) z zamiarem ich odsprzedaży. Lokale te sprzedali tylko dlatego, żeby przeznaczyć dochód ze sprzedaży na własne cele mieszkaniowe, czyli zakup jednego większego lokalu, który spełni ich potrzeby mieszkaniowe. Działkę w ... Zainteresowani nabyli w celu budowy na niej domu jednorodzinnego a nie w celu jej dalszej odsprzedaży. Odstąpili jednak od realizacji budowy po tym, jak zakupili lokal przy ul. ..., w którym będą mieszkać. Zainteresowani sprzedali działkę, ponieważ nie była już im potrzebna, a przychód ze sprzedaży tej działki przeznaczą na wykończenie i umeblowanie lokalu przy ul. Nie zamierzają również w przyszłości kupować innych nieruchomości, ich części, udziałów w

nieruchomościach, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego, prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, oraz prawa wieczystego użytkowania gruntów w celu ich odsprzedaży.

Obecnie Zainteresowany mieszka oraz realizuje własne potrzeby mieszkaniowe wraz z Zainteresowaną i córką w lokalu mieszkalnym stanowiącym odrębną nieruchomość przy ul. ... od czasu jego nabycia w 2018 r.

Do nowo nabytego lokalu mieszkalnego przy ul. ... przysługuje Zainteresowanym prawo własności lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość.

Na potrzeby remontu lokalu przy ul. ... za środki pochodzące ze sprzedaży lokali mieszkalnych A (przy ul. ...) i B (przy ul. ...) Zainteresowani ponieśli wydatki na:

- płytki podłogowe i ścienne,
- kleje, gipsy, farby,
- panele podłogowe,
- drzwi wewnętrzne,
- sanitariaty w tym dwa stelaże podtynkowe wraz z miskami WC i przyciskami do dwóch łazienek,
- wannę,
- odpływ liniowy,
- ściankę szklaną prysznicową,
- izolacje wodne,
- umywalki, baterie prysznicowe i umywalkowe,
- zabudowę kuchenną na wymiar,
- sprzęt AGD taki jak lodówka, pralka, piekarnik, płyta indukcyjna, okap, zmywarka, zlewozmywak z baterią.

Jeżeli koszty poniesione na wykończenie lokalu przy ul. ... zostaną Zainteresowanym zakwalifikowane jako wydatkowane na własne cele mieszkaniowe, to łącznie z kosztem mieszkania (nie licząc garażu podziemnego) będzie to 490 000 zł, z łącznego przychodu ze sprzedaży lokalu przy ul. ... i przy ul. ... wynoszącego 526 000 zł, a zatem wydatkowane zostały w 93%.

Pytania

1. Czy przeznaczenie środków ze sprzedaży lokalu mieszkalnego przy ul. ... oraz sprzedaży lokalu mieszkalnego przy ul. ..., które Zainteresowani nabyli do majątku objętego wspólnością ustawową małżeńską za fundusze pochodzące z majątku wspólnego, na zakup jednego większego lokalu mieszkalnego przy ul. ..., w którym będą wraz z córką zameldowani i będą tam realizować własne potrzeby mieszkaniowe oraz wydatki poniesione na jego remont, przy jednoczesnym posiadaniu lokalu mieszkalnego przy ul. ..., w którym aktualnie Zainteresowani mieszkają – uprawniają Ich do skorzystania z ulgi, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przy czym zwolnieniu będzie podlegał dochód w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości?
2. Czy odpłatne zbycie działki w ... (niezabudowanej nieruchomości gruntowej), którą Zainteresowani nabyli do majątku prywatnego w ramach umowy sprzedaży, a dochodu z której zbycia nie wydatkowali na własne cele mieszkaniowe, stanowi źródło przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym w

wysokości 19% podstawy obliczenia podatku, bowiem zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jej nabycie?

Przedmiotem niniejszej interpretacji jest odpowiedź na pytania oznaczone we wniosku nr 1 i nr 2 w części dotyczącej zwolnienia dochodu z odpłatnego zbycia spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego przy ul. ... i ul. ... oraz niezabudowanej nieruchomości gruntowej na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z wybranymi wydatkami poniesionymi na własne cele mieszkaniowe.

Natomiast w zakresie pytania nr 1 i nr 2, w części dotyczącej wydatków poniesionych na wykończenie nieruchomości, tj. na: zabudowę kuchenną wykonaną na wymiar, lodówkę, pralkę, piekarnik, płytę indukcyjną, okap, zmywarkę i meble, które charakteryzuje trwały związek z obiektem budowlanym lub jego częścią (lokałem), 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, zostanie wydane odrębne rozstrzygnięcie

Państwa stanowisko w sprawie

W zakresie pytania pierwszego, mając na uwadze brzmienie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz przytoczone poniżej interpretacje Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, Zainteresowani uważają, że spełnili przesłanki do skorzystania z ulgi, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tzn. poczynawszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia 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.

W przypadku Zainteresowanych środki ze sprzedaży lokalu mieszkalnego przy ul. ... oraz lokalu mieszkalnego przy ul. ..., które nabyli do majątku objętego wspólnością ustawową małżeńską za fundusze pochodzące z majątku wspólnego, wydatkowali w okresie krótszym niż trzy lata na własne cele mieszkaniowe, jakim był zakup jednego większego lokalu mieszkalnego przy ul. ... oraz wydatki poniesione na jego remont. W lokalu tym Zainteresowani będą faktycznie realizować własne cele mieszkaniowe.

W interpretacji indywidualnej nr 0115-KDIT3.4011.686.2023.3.JS, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej nie pozbawił wnioskodawczyni prawa do skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego pomimo tego, że wnioskodawczyni przeznaczyła na nowy lokal (dom) środki ze sprzedaży mieszkania, które wcześniej kupiła jako inwestycję. W uzasadnieniu do tej interpretacji Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wyjaśnia, że „w myśl 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” oraz, że „w myśl art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych: 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 poczynawszy 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” oraz, że „ustawodawca nie ograniczył wydatkowania przychodu z tytułu zbycia nieruchomości lub praw tylko do podatników, którzy nie będą posiadać innych nieruchomości niż nabyte. Ustawa nie ogranicza prawa do zwolnienia co do liczby posiadanych nieruchomości, jednakże wyraźnie wskazuje, że skorzystanie ze zwolnienia odnosi się tylko i wyłącznie do tych nieruchomości, które faktycznie służą zaspokojeniu własnych potrzeb mieszkaniowych. Z punktu widzenia ustawodawcy istotne jest więc, aby wydatkowanie przychodu było ukierunkowane na zrealizowanie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika, natomiast „Wydatki będące podstawą do skorzystania z ulgi mieszkaniowej muszą zatem uwzględniać społeczny cel przedmiotowego zwolnienia, a tym samym nie mogą być kwalifikowane w oderwaniu od realiów społecznych. Co istotne, z uwagi na nieostry charakter pojęcia „własnych celów mieszkaniowych” należy uznać, że sam „cel mieszkaniowy” w danym budynku (lokalu) realizowany jest pośrednio dzięki możliwości zabezpieczenia i realizacji w nim podstawowych potrzeb życiowych człowieka. Zaspokojenie własnych celów (potrzeb) mieszkaniowych polega także na realizacji prac remontowych/wykończeniowych obejmujących swym zakresem zakup podstawowych sprzętów gospodarstwa domowego (sprzętu AGD), gdyż z realizacją potrzeb mieszkaniowych nierozzerwalnie związane są pozostałe potrzeby egzystencjalne. Aby w budynku (lokalu) możliwa była realizacja własnych celów mieszkaniowych, w pierwszej kolejności budynek (lokal) ten musi być przystosowany do realizacji i zabezpieczenia podstawowych potrzeb życiowych człowieka”.

Natomiast interpretacja ogólna wydana przez Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej 13 października 2021 r., Nr DD2.8202.4.2020, została opublikowana w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 14 października 2021 r. pod poz. 145, zalicza wydatki poniesione na zakup i montaż:

- a) kuchenki gazowej, kuchenki elektrycznej lub gazowo-elektrycznej, płyty indukcyjnej, płyty ceramicznej, piekarnika, zmywarki, pralki, lodówki – w zabudowie lub wolnostojących,
- b) szafki stanowiącej element mocowania umywalki będącej kompletem z tą umywalką,
- c) oświetlenia sufitowego i ściennego wewnętrznego, w tym taśm LED i oczek halogenowych, z wyłączeniem lamp wolnostojących,
- d) okapów kuchennych – wyciągów i pochłaniaczy, w tym okapu podszafrkowego,
- e) mebli, które charakteryzuje trwały związek z obiektem budowlanym lub jego częścią (lokałem), wykonanych na indywidualne zlecenie, tj. szafy wnękowe, pawlacze, zabudowa garderoby,
- f) mebli w zabudowie kuchennej

- jako wydatki realizujące cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy PIT.

Z kolei w interpretacji indywidualnej nr 0115-KDIT2-1.4011.309.2019.2.JG, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej nie pozbawił wnioskodawcy prawa do skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego, kiedy ten przeznaczył na nowy lokal mieszkalny środki ze sprzedaży dwóch lokali mieszkalnych zakupionych od dewelopera w celu ich długoterminowego wynajmu i sprzedanych przed upływem 5 lat.

W zakresie pytania drugiego, Zainteresowani są zdania, że odpłatne zbycie niezabudowanej nieruchomości gruntowej (działki w), którą nabyli do majątku prywatnego w ramach umowy sprzedaży, a dochodu z której zbycia nie wydatkowali na własne cele mieszkaniowe, stanowi źródło przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym w wysokości 19% podstawy obliczenia podatku, bowiem zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jej nabycie. Zainteresowani nabyli działkę do majątku objętego wspólnością ustawową małżeńską za fundusze pochodzące z majątku wspólnego. Działka nie została nabyta w celach prowadzenia działalności gospodarczej ani nie były na niej podejmowane żadne działania ulepszające jej stan. Nie były też na niej ponoszone jakiejkolwiek nakłady zwiększające jej wartość. Działka nie została też nabyta w celach handlowych z zamiarem odsprzedaży. Działka nie była też przedmiotem najmu ani dzierżawy, nie była na niej ustanowiona jakakolwiek służebność (w tym służebność przesyłu). Przedmiotowa działka nie była zabudowana. Nie była ogrodzona, nie posiadała żadnych przyłączy. Nie była dzielona ani nie była wydzielana z niej droga. Przed sprzedażą nie była podpisywana umowa przedwstępna ani nie udzielaliśmy żadnych pełnomocnictw. Zainteresowani nie podejmowali żadnych działań marketingowych dotyczących sprzedaży działki, poza dodaniem ogłoszenia o sprzedaży na ogólnie dostępnym portalu z ogłoszeniami.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawili Państwo we wniosku jest w części prawidłowe a w części nieprawidłowe.

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.

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

Z przedstawionego we wniosku opisu sprawy wynika, że:

- 26 września 2022 r. nabyli Państwo niezabudowaną nieruchomość gruntową (działkę), którą sprzedali Państwo 23 czerwca 2023 r.,
- 27 września 2021 r. nabyli Państwo spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego położonego przy ul. ... (dalej: lokal mieszkalny A), które sprzedali Państwo 28 lutego 2023 r.,
- 7 marca 2022 r. nabyli Państwo spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego położonego przy ul. ... (dalej: lokal mieszkalny B), które sprzedali Państwo 8 września 2022 r.

W świetle powyższego stwierdzić należy, że odpłatne zbycie niezabudowanej nieruchomości gruntowej (działki) oraz spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego przy ul. ... i ul. ... (lokalach mieszkalnych A i B), dokonane przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło ich nabycie – jest źródłem przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) i lit. b) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a dochód uzyskany z tych sprzedaży podlega opodatkowaniu według zasad określonych w art. 30e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

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.

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. Pomiedzy tymi wydatkami a dokonaniem zbycia 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.

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, a kosztami uzyskania przychodu ustalonymi zgodnie z art. 22 ust. 6c 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 łącznie.

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 lub ww. praw majątkowych, jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi poniesionych wydatków na własne cele mieszkaniowe w osiągniętych przychodach z odpłatnego zbycia. W sytuacji, gdy przychód z odpłatnego

zbycia zostanie w całości przeznaczony na cele mieszkaniowe, to wówczas uzyskany z tego tytułu dochód 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.

Stosownie do treści art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

Należy wyjaśnić, 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. W związku z tym, tylko wydatkowanie środków uzyskanych z odpłatnego zbycia nieruchomości i 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.

Podkreślenia wymaga okoliczność, że zwolnienie, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest regulacją, która nie ma na celu zwalniać każdego dochodu w związku z wydatkowaniem go na zakup nieruchomości. Ze zwolnienia tego wypływa bowiem daleko idąca konsekwencja zawarta w stwierdzeniu „własne cele mieszkaniowe”. Jest to cel nadrzędny, przez pryzmat którego należy interpretować ww. przepis.

Intencją ustawodawcy tworzącego to zwolnienie było zachęcenie podatników do nabywania w miejsce zbywanych nieruchomości czy praw majątkowych, innych nieruchomości lub praw majątkowych przeznaczonych do zaspakajania ich indywidualnych potrzeb mieszkaniowych. Świadczy o tym poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne”.

Zwolnieniem tym nie są zatem objęte dochody ze sprzedaży nieruchomości i praw w przypadku przeznaczenia przychodu na zakup innych nieruchomości lub praw w sytuacji, gdy czynności te wskazują np. na działanie o charakterze zarobkowym, spekulacyjnym, inwestycyjnym lub innym, niewskazującym na działanie ukierunkowane na zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych. „Własne cele mieszkaniowe” w takim przypadku należy rozumieć zgodnie z wykładnią literalną. Realizacja własnych celów mieszkaniowych w sytuacji kiedy podatnik był właścicielem innej (innych) nieruchomości winna polegać na tym, że w przypadku zakupu kolejnej nieruchomości, w niej (na niej) podatnik faktycznie winien takie cele realizować. 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 nieruchomości w znaczeniu przedmiotowym. Warunkiem zwolnienia podatkowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest więc 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”. 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, tj. wydatkowanie środków na określony przedmiot w połączeniu z funkcją jaką ten przedmiot realizuje na rzecz nabywcy – zaspokojenie jego własnych celów mieszkaniowych.

Nie zaspokajają swoich własnych celów mieszkaniowych osoba, która np. 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 lub najemców. Same subiektywne deklaracje podatników o nabyciu nieruchomości w celu zaspokojenia własnych potrzeb mieszkaniowych nie są wystarczające do uzyskania zwolnienia podatkowego. Nie wystarczy poczynienie wydatków na nabycie, lecz konieczne jest, aby nastąpiło to jednocześnie w celu realizacji własnych potrzeb mieszkaniowych.

W przypadku nabycia lokalu mieszkalnego ze środków ze sprzedaży innej nieruchomości podatnik faktycznie powinien w nowo nabytej nieruchomości własne cele mieszkaniowe realizować, a więc mieszkać. Nie wystarczy być zatem właścicielem lub współwłaścicielem nieruchomości. Nieruchomość, która nie jest zamieszkała przez podatnika, nie jest wykorzystywana przez niego do zamieszkania lub jest wykorzystywana do innych celów niż zaspokojenie własnych potrzeb podatnika (np. zamieszkują ją lub zamieszkiwać będą inne niż podatnik osoby), nie jest nieruchomością, której zakup mógłby zostać uznany za realizację własnego celu mieszkaniowego.

W świetle powyższego, co do zasady, podatnik może skorzystać z omawianego zwolnienia w związku z zakupem lokalu mieszkalnego na cele mieszkalne jedynie w sytuacji, gdy nabył ten lokal mieszkalny w celu realizacji własnych celów mieszkaniowych i faktycznie realizuje lub w najbliższym czasie będzie realizował w nim swoje potrzeby mieszkaniowe.

Podkreślić należy, że podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w stosunku do dochodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych jest fakt wydatkowania przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości wyłącznie na enumeratywnie wskazane w ustawie cele mieszkaniowe poczynwszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później jednak niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiła sprzedaż. Wszystkie przesłanki, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych mają być przez podatnika spełnione łącznie, jeśli chce korzystać ze zwolnienia regulowanego tym przepisem. Z treści tych przepisów wynika jednoznacznie, że zwolnienie związane jest z wydatkowaniem na własne cele mieszkaniowe poczynwszy od dnia odpłatnego zbycia równowartości przychodu uzyskanego z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Z przedstawionego we wniosku opisu sprawy wynika, że na zakup lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość przeznaczyli Państwo środki pieniężne pochodzące ze sprzedaży dwóch spółdzielczych własnościowych praw do lokali mieszkalnych.

Podkreślić należy, że warunkiem skorzystania z tzw. ulgi mieszkaniowej jest wydatkowanie równowartości (odpowiednio w całości lub części) przychodu osiągniętego z odpłatnego zbycia na określone cele mieszkaniowe.

Zatem, wydatkowanie przez Państwa środków pieniężnych pochodzących ze sprzedaży lokalu mieszkalnego nr A oraz lokalu mieszkalnego B na nabycie lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość, który będzie służył zaspokajaniu Państwa potrzeb mieszkaniowych, w terminie przewidzianym przez ustawę (tj. w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie), po spełnieniu warunków określonych w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, uprawnia do zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia, zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W przypadku zamiaru skorzystania ze zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości w związku z wydatkowaniem części przychodu na remont (wykończenie) nabytego lokalu mieszkalnego, w którym Państwo będziecie realizować własne cele mieszkaniowe, wskazać należy, że ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie zawiera wprost katalogu wydatków mieszkaniowych związanych z remontem budynku (lokalu) mieszkalnego, jak też nie definiuje pojęcia „remont” użytego w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Dla wyjaśnienia tego pojęcia, należy odnieść się do jego znaczenia funkcjonującego w języku

powszechnym. I tak, „remont” to „doprowadzenie jakiegoś budynku (lokalu) 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 z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 682 ze zm.):

Ilekcio w ustawie jest mowa o remoncie – naleŹy 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 niŹ uŹyto 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 moŹe być wprost przenoszona na grunt omawianej ustawy podatkowej. MoŹe 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 naleŹy więc uznać prace dotyczące tego budynku, służące jego utrzymaniu we właściwym stanie, doprowadzeniu go do poŹądanej zdolności uŹytkowej, modernizacji jego elementów składowych. „Remontem” w rozumieniu omawianego przepisu jest również tzw. wykończenie budynku mieszkalnego, a więc prace służące doprowadzeniu do zdolności uŹytkowej nowo wybudowanego budynku. W kaŹdym 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.

W orzecznictwie przyjmuje się, Źe za wydatki spełniające kryteria art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych moŹna uwaŹać, w szczególności, wykonanie robót budowlanych w istniejącym lub nowo powstałym budynku lub 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 zbliŹonym charakterze.

Mając na uwadze opis sprawy przedstawiony we wniosku oraz obowiązujące przepisy prawa, stwierdzić naleŹy, Źe odpłatne zbycie niezabudowanej nieruchomości gruntowej oraz spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego przy ul. ... i spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego przy ul. ... - dokonane przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło ich nabycie – jest Źródłem przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) i lit. b) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a dochód uzyskany z tych sprzedaŹy podlega opodatkowaniu według zasad określonych w art. 30e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zatem, wydatkowanie przez Państwa przychodu z ww. odpłatnego zbycia nieruchomości, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego, w okresie pocŹwszy od dnia odpłatnego zbycia, nie pŹniej niŹ w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, na Państwa własne cele mieszkaniowe, tj. na nabycie nieruchomości, tj. lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość, który będzie słuŹył zaspokajaniu Państwa potrzeb mieszkaniowych, po spełnieniu warunków określonych w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, uprawnia do zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Również wydatki poniesione przez Państwa na wykończenie ww. nieruchomości, tj.: płytki podłogowe i ściennie, kleje, gipsy, farby, panele podłogowe, drzwi wewnętrzne, sanitariaty,

w tym dwa stelaże podtynkowe wraz z miskami WC i przyciskami do dwóch łazienek, wannę, odpływ liniowy, ściankę szklaną prysznicową, izolacje wodne, umywalki, baterie prysznicowe i umywalkowe i zlewozmywak z baterią mieszczą się w kategorii wymienionych w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych poniesionych na remont własnego lokalu mieszkalnego. Tym samym wydatki te uprawniają Państwa do skorzystania ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z ust. 25 pkt 1 lit. d) ww. ustawy.

Ponadto, przychód z ww. odpłatnego zbycia niezabudowanej nieruchomości gruntowej, w części, w jakiej zostanie wydatkowany na zakup klimatyzacji do ww. nieruchomości, również będzie korzystał ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ww. ustawy, pod warunkiem, że zostanie dokonany w okresie 3 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym dokonali Państwo odpłatnego zbycia ww. nieruchomości.

Natomiast, wydatkowanie ww. przychodu z odpłatnego zbycia niezabudowanej nieruchomości gruntowej na zakup mebli, które nie będą charakteryzowały się trwałym związkiem z lokalem mieszkalnym (nie będą trwale zamocowane), nie może być uznane za uprawniające do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania uzyskanego dochodu na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Wydatki te nie mieszczą się w dyspozycji ww. przepisu jako wydatki poniesione na cel, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ww. ustawy i tym samym nie stanowią wydatkowania środków ze sprzedaży ww. niezabudowanej nieruchomości na własne cele mieszkaniowe. Wydatki te nie są związane z wykończeniem własnego mieszkania (nieruchomości), lecz z jego wyposażeniem i jako takie, nie mogą być traktowane na równi z wydatkami na remont własnego lokalu mieszkalnego.

Jednocześnie należy podkreślić, że zwolnienie od podatku dochodu z odpłatnego zbycia, określone w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, będzie obejmowało taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego (lokalu mieszkalnego A i lokalu mieszkalnego B) oraz niezabudowanej nieruchomości gruntowej, jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w osiągniętym z odpłatnego zbycia przychodzie ($\text{dochód zwolniony} = D \times W / P$).

Natomiast, pozostała część dochodu uzyskanego ze sprzedaży spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego przy ul. ... i ul. ... oraz niezabudowanej nieruchomości gruntowej, odpowiadająca proporcjonalnie przychodowi niewydatkowanemu przez Państwa na własne wymienione w ww. ustawie cele mieszkaniowe, w terminie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiły ww. odpłatne zbycia, podlega opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym na zasadach określonych w art. 30e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W kwestii posiadania przez Państwa innej nieruchomości należy dodać, że ustawodawca nie zastrzegł, że posiadanie innej nieruchomości mieszkalnej wyklucza możliwość skorzystania ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zatem, fakt posiadania przez Państwa innej nieruchomości mieszkalnej nie przesądza o braku uprawnienia do zastosowania ww. zwolnienia podatkowego.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Zainteresowanych i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

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, w związku z czym nie dokonuje analizy dołączonych do wniosku dokumentów.

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, 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. Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie z opisem stanu faktycznego podanym przez Zainteresowanych w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregośkolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

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: Państwa sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i zastosują się Państwo 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 przez Zainteresowanego, który jest stroną postępowania

Pan ... (Zainteresowany będący stroną postępowania – art. 14r § 2 Ordynacji podatkowej) ma prawo wnieść skargę na tę interpretację indywidualną 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. 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 i art. 14r ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.).