

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	581956
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2024-03-27T11:26:20.949
Tytuł (teza):	Możliwość zwolnienia z opodatkowania przychodu ze sprzedaży nieruchomości.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2024-03-18T09:52:36.147
Sygnatura:	0114-KDIP3-2.4011.1061.2023.2.BM
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe • darowizna
Przepis:	• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych- Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131
Zagadnienie:	• Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych- Podstawa obliczenia i wysokość podatku.
Załączniki:	brak

Treść:

Interpretacja indywidualna – stanowisko prawidłowe

Szanowna Pani,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

4 grudnia 2023 r. wpłynął Pani wniosek z 20 listopada 2023 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy możliwości zwolnienia z opodatkowania przychodu ze sprzedaży nieruchomości w przypadku zakupu na współwłasność z Pani córką mieszkania, które będzie Pani czasowo wynajmować i w którym będzie Pani realizować własne cele mieszkaniowe oraz w przypadku przepisania części Pani udziałów do nieruchomości na Pani córkę w drodze darowizny.

Uzupełniła go Pani – w odpowiedzi na wezwanie – pismem z 16 stycznia 2024 r. (wpływ 19 lutego 2024 r.).

Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

Dnia 18 września 2017 r. dostała Pani w drodze darowizny od Pani matki nieruchomość (spółdzielcze własnościowe prawo bez księgi wieczystej).

W tej nieruchomości mieszkała Pani z rodziną od 2002 r.

W dniu 29 maja 2018 r. sprzedała Pani tą nieruchomość i ze środków ze sprzedaży zakupiła Pani dwie nieruchomości.

Pierwszą z nich zakupiła Pani na własność 13 czerwca 2018 r. (własność z księgą wieczystą).

Drugą z nich zakupiła Pani na współwłasność z córką (połowa środków na nabycie pochodziła ze sprzedaży Pani mieszkania, a drugą połowę miała Pani córka). W tej nieruchomości kupionej 1 lipca 2019 r. z córką – księga wieczysta była założona podczas aktu.

W obu nieruchomościach realizuje Pani swoje cele mieszkaniowe w zależności od sytuacji życiowej. Mieszkanie zakupione z Pani córką na współwłasność było czasowo wynajęte.

Uzupełnienie i doprecyzowanie stanu faktycznego

W dniu 13 czerwca 2018 r. zakupiła Pani na własność lokal mieszkalny stanowiący odrębną własność, na ul. A.

1 lipca 2019 r. zakupiła Pani na współwłasność (po 50% udziałów) spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego, na ul. B.

W obu nieruchomościach realizuje Pani równoległe cele mieszkaniowe.

W mieszkaniu na ul. A. zamieszkała Pani z mężem (trzeźwiejącym alkoholikiem). Po wieloletnim mieszkaniu w bloku chciała Pani zamieszkać w małym, kameralnym budynku (4 mieszkania) z ogródkiem. Na tym samym osiedlu mieszka Pani druga córka z dwojgiem małych bliźniąt. Czasowo pomaga Pani jej w opiece nad nimi. W (...) uczęszcza Pani również na terapię współzależnienia dla rodzin osób współzależnionych. Jeżeli stosunki z Pani mężem układają się w sposób, który może Pani zaakceptować, to mieszka Pani z Nim na ul. A. Tym samy realizuje Pani tam cele mieszkaniowe.

Kiedy sytuacja staje się nie do zniesienia, a mieszkanie na ul. B. nie jest akurat czasowo wynajmowane przenosi się Pani do starszej córki. Życie na ul. B. ułatwia Pani wiele punktów usługowych w zasięgu spaceru, czego nie ma na ul. A. Bardzo ważna dla Pani jest możliwość fizycznej rehabilitacji na bezpłatnym osiedlowym basenie dostępnym wyłącznie dla właścicieli mieszkań. Nie bez znaczenia jest również fakt, że w pobliżu mieszka Pani najbliższa przyjaciółka z dzieciństwa. Czasowe zamieszkiwanie w mieszkaniu przy ul. B. daje Pani nieocenioną możliwość psychicznej i fizycznej regeneracji. Tym samym realizuje Pani tam swój cel mieszkaniowy w zależności od opisanej wyżej sytuacji życiowej.

Pytania

1. Czy mieszkanie zakupione na współwłasność z córką na realizację własnego celu mieszkaniowego może być wynajmowane bez utraty ulgi?
2. Jak długo musi Pani realizować swój cel mieszkaniowy i być współwłaścicielką nieruchomości zakupionej we współwłasności z Pani córką (1 lipca 2019 r.), aby nie utracić prawa do ulgi podatkowej, a chcąc np. przepisać swoje udziały (50%) w formie darowizny?

Pani stanowisko w sprawie

Może Pani realizować własny cel mieszkaniowy czasowo wynajmując dany lokal.

Przepisy nigdzie nie mówią, że w mieszkaniu w danym roku/okresie należy realizować własne cele mieszkaniowe nieprzerwanie, np. gdy na dłużej Pani gdzieś wyjeżdża lub, gdy zmieni się Pani sytuacja życiowa.

Przytoczyła Pani wyrok Sądu, gdzie stwierdzono, że wynajęcie lokali mieszkalnych samo w sobie nie może przesądzać o tym, że podatnik nie będzie realizował własnych celów mieszkaniowych:

- Wyrok NSA z 29 listopada 2016 r., sygn. Akt II FSK 546/15;
- Wyrok NSA z 4 lipca 2018 r., sygn. Akt II FSK 1935/16;
- Wyrok NSA z 17 maja 2017 r., sygn. Akt II FSK 1053/15;
- Wyrok NSA z 29 listopada 2016 r., sygn. Akt II FSK 3126/14.

Ustawodawca nie wskazywał, że własny cel mieszkaniowy musi być realizowany, poczynwszy od daty nabycia lokalu.

Najnowsza interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (nr 0115-KDIT2-1.4011.381.2018.2.MN) potwierdza, że zakup mieszkania na wynajem można potraktować jako realizację własnych celów mieszkaniowych. Zdaniem Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej nie można zaakceptować poglądu, że czasowe wynajęcie zakupionego mieszkania wyklucza możliwość skorzystania z tej ulgi.

Nie znalazła Pani przepisów określających minimalny okres realizowania celu mieszkaniowego, aby nie utracić prawa do ulgi.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z generalną zasadą powszechności opodatkowania wyrażoną w art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 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.

Źródła przychodów

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych rozróżnia źródła przychodów oraz sposób opodatkowania dochodów z poszczególnych źródeł. Stosownie do art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Źródłem przychodów jest odpłatne zbycie:

- a. nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości,
 - b. spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
 - c. prawa wieczystego użytkowania gruntów,
- jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

Powyższy przepis formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub praw wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy, przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, rodzi obowiązek podatkowy w postaci zapłaty podatku dochodowego.

Zatem w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w ww. artykule, decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych ma forma prawna oraz moment nabycia.

Przedstawiła Pani informacje, z których wynika, że:

1. w dniu 18 września 2017 r. otrzymała Pani spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego od matki w drodze umowy darowizny;
2. lokal ten został sprzedany w dniu 29 maja 2018 r.;
3. dochód ze sprzedaży tego lokalu przeznaczyła Pani na zakup dwóch nieruchomości:
 - pierwszą zakupioną 13 czerwca 2018 r. przez Panią na własność, tj. lokal mieszkalny stanowiący własność na ul. A., w dniu 13 czerwca 2018 r.;
 - drugą zakupioną 1 lipca 2019 r. we współwłasności z Pani córką (po 50% udziałów), tj. spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego na ul. B.

Mając na uwadze powyższe - sprzedaż w dniu 29 maja 2018 r. spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego nabytego w dniu 18 września 2017 r. w drodze umowy darowizny stanowi dla Pani źródło przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ponieważ sprzedaż ta została dokonana przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie.

Odpłatne zbycie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego

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 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.

W świetle art. 19 ust. 1 tej ustawy:

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

Zgodnie z art. 19 ust. 3 ustawy:

Wartość rynkową, o której mowa w ust. 1, rzeczy lub praw majątkowych określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w obrocie rzeczami lub prawami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca odpłatnego zbycia.

Pojęcie kosztów odpłatnego zbycia (sprzedaży) nie zostało przez ustawodawcę zdefiniowane w ustawie, należy zatem stosować językowe rozumienie tego wyrażenia, zgodnie z którym za koszty sprzedaży nieruchomości lub praw majątkowych uważa się wszystkie wydatki poniesione przez sprzedającego, które są konieczne, aby transakcja sprzedaży mogła dojść do skutku (wszystkie niezbędne wydatki bezpośrednio związane z tą czynnością), np. koszty wyceny nieruchomości przez rzeczoznawcę majątkowego, prowizje pośredników w sprzedaży nieruchomości, koszty ogłoszeń w prasie związanych z zamiarem sprzedaży nieruchomości, wydatki związane ze sporządzeniem przez notariusza

umowy cywilnoprawnej, opłatę notarialną, opłatę skarbową, opłatę sądową. Pomiedzy tymi wydatkami a dokonany odpłatny zbyciem musi istnieć zatem związek przyczynowo – skutkowy.

W myśl 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.

W myśl art. 22 ust. 6d:

Za koszty uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, nabytych w drodze spadku, darowizny lub w inny nieodpłatny sposób, uważa się udokumentowane nakłady, które zwiększyły wartość rzeczy i praw majątkowych, poczynione w czasie ich posiadania oraz kwotę zapłaconego podatku od spadków i darowizn w takiej części, w jakiej wartość zbywanej rzeczy lub prawa przyjęta do opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn odpowiada łącznej wartości rzeczy i praw majątkowych przyjętej do opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn.

Zgodnie z art. 22 ust. 6e ww. ustawy:

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

Stosownie natomiast do 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.

Stosownie do art. 30e ust. 5 tej 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.

Zwolnienie podatkowe

Dochód ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 tej ustawy – może jednak zostać objęty zwolnieniem z opodatkowania przy spełnieniu warunków określonych w tym przepisie.

W myśl art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy:

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 dwóch 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.

Cytowany powyżej przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym wiąże skutki prawne w postaci zwolnienia od opodatkowania z faktem przeznaczenia - w warunkach określonych w ustawie - uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych dochodu wyłącznie na własne cele mieszkaniowe wymienione w przepisie art. 21 ust. 25 ww. ustawy.

Stosownie do art. 21 ust. 25 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.

Z art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika natomiast, że:

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.

Zawarte w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wyliczenie wydatków mieszkaniowych ma charakter wyczerpujący. Tylko realizacja w wymaganym terminie celów w nim wymienionych pozwala na zwolnienie z opodatkowania dochodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości.

Omawiana regulacja art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy wprowadza również termin, w jakim należy dokonać wydatkowania przychodu ze zbycia nieruchomości lub prawa majątkowego, aby uprawniało ono do skorzystania z omawianej ulgi podatkowej.

Warunkiem skorzystania ze zwolnienia jest, aby przychód ten został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe w okresie dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie.

Przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych limituje wartość dochodu, jaki podlega zwolnieniu do wysokości, która odpowiada iloczynowi:

- dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych oraz
- udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z tego odpłatnego zbycia.

Podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia określonego w przywołanym wcześniej przepisie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – jest przeznaczenie przychodów uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości lub praw majątkowych na własne cele mieszkaniowe wymienione w przepisie art. 21 ust. 25 ww. ustawy poczynwszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie środków z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych na wskazane w ustawie „własne cele mieszkaniowe” podatnika.

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

Skutki podatkowe wydatkowania przychodu ze sprzedaży spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego na nabycie dwóch nieruchomości służących Pani celom mieszkaniowym w tym jednej nieruchomości czasowo wynajmowanej

W przepisie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ustawodawca wskazał, że przychód ze sprzedaży ma zostać wydatkowany na „własne cele mieszkaniowe”. Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne”, świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 i dopisując ten przymiotnik, przesądził, że celem nadrzędnym jest możliwość uwzględnienia przy obliczaniu dochodu zwolnionego z opodatkowania tylko takich wydatków, które poniesione zostały na zaspokojenie „własnych” potrzeb mieszkaniowych podatnika.

Samo poniesienie wydatku na zakup nieruchomości nie świadczy jeszcze o tym, że została spełniona przesłanka uprawniająca do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania.

Warunkiem zwolnienia podatkowego jest wykazanie przez podatnika, że wydatek poniesiony został na zrealizowanie jego własnych celów mieszkaniowych. Wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe oznacza, według stanowiska prezentowanego w orzecznictwie i doktrynie, że celem podatnika jest realizacja potrzeby zapewnienia sobie tzw. „dachu nad głową”.

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, co oznacza, że wydatkowanie środków na określony przedmiot musi być połączone z funkcją, jaką ten przedmiot realizuje na rzecz nabywcy – czyli z zaspokojeniem jego niezaspokojonych celów mieszkaniowych.

Intencją ustawodawcy tworzącego zwolnienie przedmiotowe w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest zachęcanie podatników do nabywania w miejsce zbywanych nieruchomości czy praw majątkowych, innych nieruchomości lub praw przeznaczonych do zaspokajania ich indywidualnych potrzeb mieszkaniowych, a nie realizacja jakichkolwiek i czyichkolwiek celów mieszkaniowych. Potwierdza to poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne”. Zwolnienie dotyczy zatem realizowania przez podatnika swoich celów mieszkaniowych, czyli własnych potrzeb mieszkaniowych.

Z opisu sprawy wynika, że zakupiła Pani dwa lokale mieszkalne. W obu tych lokalach realizuje Pani własne cele mieszkaniowe. Jeden z zakupionych lokali mieszkalnych jest czasowo wynajmowany.

Wskazując jako cel mieszkaniowy wydatki poniesione na nabycie nieruchomości, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie określa, kiedy i jak długo podatnik powinien mieszkać w nabytym lokalu mieszkalnym, żeby nastąpiła realizacja celu mieszkaniowego. Tym samym brak jest podstaw do uznania, że podatnik nie realizuje celu mieszkaniowego w przypadku, gdy nabył lokal mieszkalny w celu zamieszkania w nim, ale w lokalu tym – z różnych powodów – będzie zamieszkiwał tylko czasowo.

Zatem w sytuacji, gdy nieruchomość będzie czasowo wynajmowana, ale będzie Pani realizowała w niej swoje cele mieszkaniowe, tj. zamieszkiwała – to nie ma przeszkód, aby skorzystała Pani ze zwolnienia wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Podatnik może skorzystać z omawianego zwolnienia w związku z zakupem nieruchomości na cele mieszkaniowe jedynie w sytuacji, gdy nabył nieruchomość w celu realizacji własnych celów mieszkaniowych i faktycznie realizuje lub będzie realizował w niej swoje potrzeby mieszkaniowe.

Zatem wydatkowanie przychodu ze sprzedaży spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego na nabycie dwóch nieruchomości, w których realizuje Pani własne cele mieszkaniowe uprawnia Panią do skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Pani stanowisko w zakresie pytania Nr 1 uznano za **prawidłowe**.

Darowizna udziału w lokalu mieszkalnym, a zachowanie prawa do ulgi mieszkaniowej

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie ogranicza możliwości dysponowania nieruchomością (lokałem mieszkalnym) nabytą na własne cele mieszkaniowe.

Ma Pani prawo do rozporządzania nieruchomością (lokałem mieszkalnym) w sposób nieograniczony, tj. może ją Pani darować i czynność ta nie spowoduje utraty prawa do zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Przepisy prawa podatkowego ani orzecznictwo organów podatkowych oraz sądów administracyjnych nie określają, minimalnego okresu, po którym podatnik może przenieść prawo własności do lokalu mieszkalnego, tak aby nie utracić prawa do skorzystania z ulgi wynikającej z ww. przepisu.

Fakt dokonania późniejszej darowizny (zbycia) udziału w lokalu mieszkalnym nabytego na własne cele mieszkaniowe – ze środków uzyskanych ze sprzedaży udziału w nieruchomości zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – nie ma wpływu na zwolnienie z podatku dochodu na podstawie ww. przepisu.

Pani stanowisko w zakresie pytania Nr 2 należało również uznać za **prawidłowe**.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, który Pani przedstawiła i stanu prawnego, który obowiązywał w dacie zaistnienia zdarzenia

Procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego, czy kontrolnego. Organ wydający interpretację opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego podanego we wniosku – nie prowadzi postępowania dowodowego, które w przedmiotowej sprawie umożliwiłoby pełną ocenę spełnienia przez Wnioskodawcę wszystkich przesłanek uprawniających do skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli: Pani sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego i zastosuje się Pani do interpretacji.
- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

- Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

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

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma Pani prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w (...). 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; 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.).