

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	583767
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2024-04-19T10:45:05.618
Tytuł (teza):	Możliwość skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego - własne cele mieszkaniowe.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2024-04-12T08:54:03.730
Sygnatura:	0113-KDIPT2-2.4011.148.2024.1.MK
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe
Przepis:	• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131 • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 25-pkt 1-lit. b
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 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

13 lutego 2024 r. wpłynął Pani wniosek z 13 lutego 2024 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego.

Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

... (dalej jako: „Wnioskodawczyni”) jest osobą fizyczną mającą miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, podlegającą obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (przychodów) bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów (nieograniczony obowiązek podatkowy).

Wnioskodawczyni umową sprzedaży zawartej w formie aktu notarialnego z dnia 22 września 2021 r. sprzedała lokal mieszkalny nr ..., położony w ... przy ul. A. wraz z przynależnym do lokalu udziałem w nieruchomości wspólnej (dalej jako: „Nieruchomość przy ul. A.”), w tym działce gruntu, za cenę 210 000 zł. Wnioskodawczyni nabyła Nieruchomość przy ul. A. na podstawie umowy ustanowienia odrębnej własności lokalu mieszkalnego i przeniesienia własności lokalu z dnia 17 kwietnia 2018 r. Nabyta nieruchomość przy ul. A. była przez Wnioskodawczynię wynajmowana.

Umową sprzedaży zawartą w formie aktu notarialnego z 14 października 2021 r. Wnioskodawczyni za kwotę 210 000 zł nabyła prawo użytkowania wieczystego nieruchomości niezabudowanej, składającej się z działki gruntu położonej w ... przy ul. ... (dalej jako: „Nieruchomość w B.”). Zgodnie z umową sprzedaży z 14 października 2021 r., na przedmiotowej nieruchomości posadowiony jest domek letniskowy, całoroczny, drewniany, który nie jest trwale z gruntem związany. Cena Nieruchomości w B. została przez Wnioskodawczynię pokryta środkami pieniężnymi uzyskanymi ze sprzedaży Nieruchomości przy ul. A. Nieruchomość w B. została nabyta przez Wnioskodawczynię na użytek własny, z zamiarem mieszkania w nim. Wnioskodawczyni wykonywała i nadal wykonuje pracę zdalną, ale zdarza się, że przez kilka miesięcy w roku zachodzi potrzeba pracy stacjonarnej w Ze względu na czasową nieobecność Wnioskodawczyni w B., Wnioskodawczyni chciałaby w czasie swojej nieobecności okazjonalnie i krótkoterminowo wynajmować Nieruchomość w B. Wnioskodawczyni wskazuje, że nie prowadzi ani nie prowadziła w przeszłości działalności gospodarczej.

Wnioskodawczyni do 13 listopada 2023 r. posiadała na własność lokal mieszkalny numer 1 położony w ... przy ul. C. wraz z udziałem części nieruchomości wspólnej, którą stanowi grunt oraz części budynku i urządzenia (dalej jako: „Nieruchomość przy ul. C.”). Umową sprzedaży zawartą w formie aktu notarialnego z 13 listopada 2023 r. Wnioskodawczyni zbyła Nieruchomość przy ul. C. za cenę 718 000 zł. Wnioskodawczyni wcześniej nabyła Nieruchomość przy ul. C. na podstawie umowy ustanowienia odrębnej własności lokalu i umowy sprzedaży z 30 marca 2015 r. Nieruchomość przy ul. C. była przez Wnioskodawczynię wynajmowana.

W związku ze sprzedażą Nieruchomości przy ul. C. Wnioskodawczyni umową sprzedaży zawartą w formie aktu notarialnego z 18 grudnia 2023 r. nabyła lokal mieszkalny numer 2, położony w ... w budynku numer 47 przy ul. X. wraz z udziałem części nieruchomości wspólnej, którą stanowi grunt oraz części budynku i urządzenia (dalej jako: „Nieruchomość przy ul. X.”), za cenę 433 000 zł. Nieruchomość przy ul. X. została nabyta z zamiarem przeznaczenia jej na własne cele mieszkaniowe, ale Wnioskodawczyni nie wyklucza, że będzie ona również wynajmowana.

W związku z zaistniałym stanem faktycznym Wnioskodawczyni powzięła wątpliwość w zakresie skutków podatkowych dokonanych transakcji na gruncie ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej jako: „Ustawa o PIT”).

Pytania

- 1) Czy sprzedaż Nieruchomości przy ul. C. podlega opodatkowaniu na podstawie przepisów Ustawy o PIT?

2) Czy przychód uzyskany ze sprzedaży Nieruchomości przy ul. A. korzysta ze zwolnienia z podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 Ustawy o PIT?

Pani stanowisko w sprawie

1. Zdaniem Wnioskodawczynie, sprzedaż Nieruchomości przy ul. C. nie podlega opodatkowaniu na podstawie przepisów Ustawy o PIT.
2. Zdaniem Wnioskodawczynie, przychód uzyskany ze sprzedaży Nieruchomości przy ul. A. korzysta ze zwolnienia z podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 Ustawy o PIT.

Uzasadnienie

a.

Zgodnie z przepisem art. 9 ust. 1 Ustawy o PIT, 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 art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) Ustawy o PIT, źródłem przychodów jest odpłatne zbycie, z zastrzeżeniem ust. 2:

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

Powyższy przepis formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub prawa przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, rodzi obowiązek zapłaty podatku dochodowego. Tym samym, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub prawa majątkowego nastąpi po upływie pięciu lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, nie stanowi ono źródła przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 Ustawy o PIT, a tym samym kwota uzyskana ze zbycia nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub prawa majątkowego w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

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

Zatem, w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ww. ustawy, co do zasady decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych ma ustalenie daty ich nabycia.

Aby stwierdzić, czy sprzedaż Nieruchomości przy ul. C. nie podlega opodatkowaniu, należy ustalić, od jakiego momentu liczy się bieg pięcioletniego terminu, o którym mowa w powołanym wyżej art. 10 ust. 1 pkt 8 Ustawy o PIT.

Zgodnie z przedstawionym opisem stanu faktycznego Wnioskodawczynie nabyła Nieruchomość przy ul. C. na podstawie umowy ustanowienia odrębnej własności lokalu i umowy sprzedaży z 30 marca 2015 r. Z kolei zbycie przedmiotowej nieruchomości nastąpiło 13 listopada 2023 r. Licząc od końca 2015 r. zbycie Nieruchomości przy ul. C.

nastąpiło po upływie ponad pięciu lat. Wnioskodawczyni wskazuje, że nie prowadzi ani nie prowadziła w przeszłości działalności gospodarczej. Oznacza to, że sprzedaż Nieruchomości przy ul. C. nie podlega opodatkowaniu na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 Ustawy o PIT.

b.
Zgodnie z przedstawionym opisem stanu faktycznego, Wnioskodawczyni nabyła Nieruchomość przy ul. A. 17 kwietnia 2018 r. Z kolei zbycie przedmiotowej nieruchomości nastąpiło 22 września 2021 r. Licząc od końca 2018 r. zbycie Nieruchomości przy ul. A. nastąpiło przed upływem ponad pięciu lat. Oznacza to, że sprzedaż Nieruchomości przy ul. A. stanowi źródło przychodów, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 Ustawy o PIT i podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, ponieważ miała miejsce przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego w którym dokonano jej nabycia.

Stosownie do art. 30e ust. 1 Ustawy o PIT, 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.

Zgodnie z art. 30e ust. 2 Ustawy o PIT, 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.

Przy czym, stosownie do art. 19 ust. 1 Ustawy o PIT, 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 odpłatne zbycie mogło dojść do skutku (wszystkie niezbędne wydatki bezpośrednio związane z tą czynnością). Pomędzy tymi wydatkami, a dokonanym odpłatnym zbyciem musi istnieć związek przyczynowo-skutkowy. Koszty te nie są kosztami nabycia, lecz jako koszty odpłatnego zbycia pomniejszają przychód.

Nie należy ich jednak utożsamiać z kosztami uzyskania przychodu, których zasady ustalania uregulowane zostały w sposób szczególny m.in. w art. 22 ust. 6c Ustawy o PIT.

W myśl art. 22 ust. 6c Ustawy o PIT, 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.

Jak stanowi art. 22 ust. 6e Ustawy o PIT, wysokość nakładów, o których mowa w ust. 6c i 6d, ustala się na podstawie faktur VAT w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług oraz dokumentów stwierdzających poniesienie opłat administracyjnych.

W myśl art. 30e ust. 4 Ustawy o PIT, 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.

Jednocześnie zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 Ustawy o PIT, wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e, w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe; udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Należy wyjaśnić, że powyższe zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości lub wymienionych praw majątkowych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c Ustawy o PIT, 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.

Zgodnie z art. 21 ust. 25 pkt 1 Ustawy o PIT, za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się:

1) 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.

Stosownie do art. 21 ust. 25a Ustawy o PIT, 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.

Katalog wydatków wymienionych w art. 21 ust. 25 pkt 1 i 2 Ustawy o PIT ma charakter zamknięty, jest to wyliczenie enumeratywne. Ustawodawca formułując zwolnienie przedmiotowe w sposób jednoznaczny wskazał cele mieszkaniowe, które pozwalają na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania dochodu ze sprzedaży.

Przywołany powyżej przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 Ustawy o PIT wiąże skutki prawne w postaci zwolnienia od opodatkowania z faktem przeznaczenia - w warunkach określonych w ustawie - środków uzyskanych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych wyłącznie na cele wymienione w przepisie art. 21 ust. 25 Ustawy o PIT.

Zatem podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 tejże ustawy jest fakt wydatkowania (nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie) przychodu ze sprzedaży nieruchomości i praw na wskazane w art. 21 ust. 25 ustawy cele mieszkaniowe.

Aby stwierdzić, czy sprzedaż Nieruchomości przy ul. A. korzysta ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 Ustawy o PIT, należy ustalić, czy dochód uzyskany z jej sprzedaży został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe. Wnioskodawczyni nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie.

Zgodnie z przedstawionym opisem stanu faktycznego, Wnioskodawczyni zbyła Nieruchomość przy ul. A. 22 września 2021 r. Z kolei 18 grudnia 2023 r. Wnioskodawczyni nabyła Nieruchomość przy ul. X. Nabycie przedmiotowej nieruchomości wynikało z faktu sprzedaży Nieruchomości przy ul. A. i posiadania wolnych środków, które mogłaby ulokować w inną nieruchomość.

Licząc od końca 2021 r., nabycie Nieruchomości przy ul. X. nastąpiło w okresie trzech lat od zbycia Nieruchomości przy ul. A. Jednocześnie, zdaniem Wnioskodawczyni, wydatki poniesione na zakup Nieruchomości przy ul. X. spełniają warunki uznania ich za wydatki poniesione na własne cele mieszkaniowe w rozumieniu art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a Ustawy o PIT, tj. wydatki poniesione na nabycie lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość, a także na nabycie udziału w gruncie, związanego z tym lokalem. Wydatki poniesione przez Wnioskodawczynię na zakup Nieruchomości przy ul. X. w kwocie 433 000 zł przewyższają przychód ze zbycia Nieruchomości przy ul. A. wynoszący 210 000 zł.

Oznacza to, że dochód ze zbycia Nieruchomości przy ul. A. w całości korzysta ze zwolnienia z podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 Ustawy o PIT.

Dodatkowo z ostrożności Wnioskodawczyni wskazuje, że w niniejszej sprawie bez wpływu na możliwość zastosowania zwolnienia z podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 Ustawy o PIT jest to, iż Wnioskodawczyni nabywa Nieruchomość przy ul. X. będąc już w posiadaniu Nieruchomości w B. Zgodnie z przedstawionym opisem stanu faktycznego Nieruchomość w B. została nabyta przez Wnioskodawczynię na użytek własny, z zamiarem mieszkania w nim. Z kolei nabycie Nieruchomości przy ul. X. wynikało z faktu sprzedaży Nieruchomości przy ul. C. i posiadania wolnych środków, które mogłaby ulokować w inną nieruchomość przeznaczoną na własne cele mieszkaniowe oraz na wynajem.

Zdaniem Wnioskodawczyni powyższe okoliczności świadczą o tym, iż nabycie Nieruchomości przy ul. X. spełnia warunki uznania za własny cel mieszkaniowy w rozumieniu art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a Ustawy o PIT.

Potwierdza to również stanowisko Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej wyrażone w interpretacji nr 0113-KDIP2-2.4011.447.2023.3.KR, w której stwierdzono, że:

- „Ponadto, wskazując jako cel mieszkaniowy wydatki poniesione na nabycie lokalu mieszkalnego, 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 - zamieszka po upływie określonego czasu, np. kilku miesięcy lub w lokalu tym po nabyciu będzie mieszkał tylko przez pewien czas. W takim przypadku, prawa do zwolnienia nie pozbawia podatnika okoliczność, że np. przez kilka miesięcy lokal będzie wynajmowany. Prawa do zwolnienia nie traci również podatnik, który nabył lokal mieszkalny na cele mieszkaniowe, mieszkał w nabytym lokalu mieszkalnym, np. przez kilka miesięcy, a następnie przedmiotowy lokal zbył w drodze darowizny lub sprzedaży. Co istotne, nie jest przeszkodą dla zastosowania omawianego zwolnienia wynajęcie nieruchomości mieszkalnej innemu podmiotowi - i to zarówno przed realizacją własnego celu mieszkaniowego, jak i już po tym fakcie. Innymi słowy, nie ma znaczenia kolejność wykonywanych działań. Ważne jest jedynie to, że nieruchomość została nabyta w celu realizacji własnego celu mieszkaniowego - czy to od razu po jej nabyciu, czy też w czasie późniejszym.

- Jeżeli podatnik nabywa nieruchomość z zamiarem realizowania w niej własnego celu mieszkaniowego, to fakt, że wcześniej nieruchomość ta będzie wynajmowana, nie stoi jeszcze na przeszkodzie dla zastosowania zwolnienia podatkowego.
- Ustawodawca nie ograniczył wydatkowania przychodu z tytułu zbycia nieruchomości lub praw tylko do podatników, którzy nie będą posiadać innych nieruchomości niż nabyta. 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."

Zauważyć należy, że w wyroku z dnia 29 listopada 2016 r., sygn. akt II FSK 3126/14, Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że: „Czasowe, uzasadnione obiektywnymi okolicznościami wynajęcie zakupionych lokali mieszkalnych samo w sobie nie może przesądzać o tym, że podatnik nie będzie realizował w tych mieszkaniach własnych celów mieszkaniowych. Ustawodawca nie zastrzegł w treści analizowanych przepisów, że własny cel mieszkaniowy w zakupionym lokalu ma być realizowany nieprzerwanie od daty jego nabycia. Zgodzić się jednak należy z Sądem I instancji, że dla uznania spełnienia warunków skorzystania z ulgi nie jest wystarczająca sama deklaracja podatnika, że poprzez wskazane zakupy realizuje swój cel mieszkaniowy. Ustawodawca nie odniósł bowiem skorzystania z prawa do zwolnienia z opodatkowania od werbalnej deklaracji takiego zamiaru w chwili nabycia, lecz wyraźnie wskazał, że nabycie musi być dokonane na własne cele mieszkaniowe."

Dodatkowo należy zwrócić uwagę, że fakt, iż nabyta Nieruchomość przy ul. X. nie będzie jedyną nieruchomością będącą własnością Wnioskodawczyni nie ma wpływu na możliwość zastosowania zwolnienia z podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 Ustawy o PIT. W tym kontekście Wnioskodawczyni pragnie przytoczyć pogląd:

- Naczelnego Sądu Administracyjnego wyrażony w wyroku z 17 maja 2017 r., sygn. akt II FSK 1053/15, który wskazał że: „Dokonując jednak wykładni art. 21 ust. 1 pkt 131 u. p.d.o.f., nie można poprzestać wyłącznie na wykładni językowej tego przepisu, tracąc tym samym z pola widzenia cel, jaki ustawodawca zamierzał osiągnąć regulując tę materię. Odczytanie wyłącznie verba legis art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 u.p.d.o.f. powodowałoby, w ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, niedopuszczalne zawężenie omawianego zwolnienia. Należy zaakcentować, że będące przedmiotem rozpatrywanej sprawy zwolnienie zastąpiło ulgę meldunkową. Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego celem przedmiotowego zwolnienia było wspieranie różnych form budownictwa mieszkaniowego poprzez zwolnienie od opodatkowania dochodu uzyskanego z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, wydatkowanego na własne

cele mieszkaniowe, wymienione w art. 21 ust. 25 pkt 1 -3 u.p.d.o.f. Jak podkreślono w trakcie prac legislacyjnych, „dodawane zwolnienie mieszkaniowe może pozytywnie wpłynąć na rynek mieszkaniowy oraz zachęcić do lokowania dochodu uzyskanego z omawianego tytułu w nowe inwestycje mieszkaniowe” (zob. uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw Sejm RP VI Kadencji, druk sejmowy nr 1075). Ustawodawca w odniesieniu do omawianego zwolnienia posługuje się zwrotem niedookreślonym „własnych celów mieszkaniowych”. W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego zwrotu tego nie można jednak zawęzić. Ustawodawca w żaden sposób nie limituje bowiem lokali, które podatnik może nabyć. To zaś, czy podatnik w drodze nabytych lokali realizuje własne cele mieszkaniowe, bądź jego działania wypełniają znamiona prowadzenia działalności gospodarczej, wymaga indywidualnej oceny w konkretnym stanie faktycznym.”

- Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie wyrażonego w wyroku z 15 lutego 2017 r., sygn. akt III SA/Wa 650/16, który wskazał, że: „W ocenie Sądu art. 21 ust. 25 u.p.d.o.f. nie stoi na przeszkodzie skorzystania z analizowanej ulgi okoliczność, że podatnik nabywa kilka lokali mieszkalnych, jak i to, że aktualnie posiada inny lokal mieszkalny, w którym zamieszkuje. Niemniej jednak od okoliczności faktycznych konkretnej sprawy będzie zależało, czy rzeczywiście takie zakupy realizują ustawowy warunek uznania własnych celów mieszkaniowych. Jeżeli zatem podatnik dokonuje zakupu co najmniej dwóch lokali mieszkaniowych w dwóch różnych miejscowościach, co wynika stąd, że w jednej miejscowości pracuje, w drugiej koncentruje się jego życie rodzinne wówczas można uznać, że własny cel mieszkaniowy jest realizowany w odniesieniu do obu lokali. Także w sytuacji, gdy dwa położone obok siebie lokale mogą zostać połączone można uznać, że cel mieszkaniowy może być realizowany.”

Dodatkowo z ostrożności Wnioskodawczyni wskazuje, że w niniejszej sprawie bez wpływu na możliwość zastosowania zwolnienia z podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 Ustawy o PIT jest to, iż cena Nieruchomości w B. została przez Wnioskodawczynię pokryta środkami pieniężnymi uzyskanymi ze sprzedaży Nieruchomości przy ul. A.

Zdaniem Wnioskodawczyni warunkiem skorzystania ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 32 Ustawy o PIT, nie jest wydatkowanie na określone w tym przepisie cele konkretnych pieniędzy, lecz wartości przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości lub prawa do lokalu. Istotne jest przy tym nie tylko to skąd pochodzą środki na nabycie nowej nieruchomości mieszkaniowej, lecz to, że w ciągu dwóch lat od daty sprzedaży podatnik, po uprzednim powiększeniu swojego majątku o środki pochodzące ze zbycia takiej nieruchomości, taką samą część, przeznaczył na nabycie innej nieruchomości zaspokajającej potrzeby mieszkaniowe. Powyższe oznacza, że wydatki na cele mieszkaniowe nie muszą być ponoszone z tych samych fizycznie środków (nominatów), które podatnik uzyskał od nabywcy nieruchomości.

Potwierdza to wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 27 maja 2021 r., sygn. akt II FSK 3383/18, który stwierdził, że: „Wydatki na cele mieszkaniowe nie muszą być ponoszone z tych samych fizycznie środków (nominatów), które podatnik uzyskał od nabywcy nieruchomości. Podatnik nie jest zobowiązany do wykazywania, że kwota uzyskana ze sprzedaży nieruchomości nieustannie pozostawała w jego dyspozycji przez cały okres od zbycia nieruchomości do czasu jej wydatkowania na cele mieszkaniowe, niejako „odłożona” na ten cel i nie służąca w międzyczasie do dokonywania innych płatności.”

Mając na względzie przedstawiony opis stanu faktycznego, Wnioskodawczyni wnosi o potwierdzenia prawidłowości jej stanowiska.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku jest prawidłowe.

Odstępuję od uzasadnienia prawnego tej oceny.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

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

Tutejszy Organ podkreśla, że procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego, czy kontrolnego. Organ wydający interpretacje opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku – nie prowadzi postępowania dowodowego. Postępowanie w sprawie wydania interpretacji indywidualnej ma na celu wyjaśnienie wątpliwości co do sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego materialnego do określonego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego. Przedmiotem interpretacji wydanej na podstawie art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.) jest sam przepis prawa. Rolą postępowania w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów podatkowych nie jest ustalanie stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego), stanowi to bowiem domenę ewentualnego postępowania podatkowego. To na podatniku ciąży obowiązek udowodnienia w toku tego postępowania okoliczności faktycznych, z których wywodzi on dla siebie korzystne skutki prawne. Organ nie prowadzi postępowania dowodowego, ograniczając się do analizy okoliczności podanych we wniosku. W stosunku do tych okoliczności wyraża swoje stanowisko, które zawsze musi być jednak ustosunkowaniem się do poglądu (stanowiska) prezentowanego w danej sprawie przez wnioskodawcę. Jeżeli zatem, przedstawiony we wniosku stan faktyczny będzie różnił się od występujących w rzeczywistości, wówczas wydana interpretacja nie będzie Pani chroniła w zakresie rzeczywiście zaistniałego stanu faktycznego.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

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

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

 - 1) z zastosowaniem art. 119a;
 - 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
 - 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.
- Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

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

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma Pani prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego 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 ze zm.; dalej jako „PPSA”).

Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Dyrektora KIS (art. 54 § 1 PPSA). Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 PPSA):

- w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Warszawska 5, 43-300 Bielsko-Biała (art. 47 § 1 PPSA), albo
- w formie dokumentu elektronicznego, w jednym egzemplarzu (bez odpisu), na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 47 § 3 i art. 54 § 1a PPSA).

Skarga na interpretację indywidualną może opierać się wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (art. 57a PPSA).

Podstawa prawna dla wydania interpretacji

Podstawą prawną dla wydania tej interpretacji jest art. 13 § 2a oraz art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.).

Podstawą prawną dla odstąpienia od uzasadnienia interpretacji jest art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej.