

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	590458
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2024-06-20T09:28:38.041
Tytuł (teza):	Możliwość skorzystania ze zwolnienia wynikająca z art. 21 ust. 1 pkt 131, własne cele mieszkaniowe.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2024-06-18T12:52:38.080
Sygnatura:	0113-KDWPT.4011.37.2024.2.IS
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe • darowizna • zbycie-odpłatne zbycie • zwolnienie-prawo do zwolnienia
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
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

Szanowny Panie,

stwierdzam, że Pana stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób fizycznych w zakresie zwolnienia przedmiotowego jest prawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

23 kwietnia 2024 r. wpłynął Pana wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych. Uzupełnił Pan wniosek – w odpowiedzi na wezwanie – pismem złożonym 28 maja 2024 r. Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego

29 listopada 2017 r. zakupił Pan wspólnie z małżonką ... nieruchomość (Repertorium ... dokument dodał Pan jako załącznik nr 1). 30 sierpnia 2022 r. podpisał Pan po rozwodzie z ... umowę o podziale majątku wspólnego oraz umowę sprzedaży dla ... Pana udziału w nieruchomości (Repertorium ... - dokument dodał Pan jako załącznik nr 2). 23 stycznia 2023 r. zakupił Pan nieruchomość na własne cele mieszkaniowe (Repertorium ... - dokument dodał Pan jako załącznik nr 3). 28 kwietnia 2023 r. złożył Pan deklarację PIT-39, w której wykazał przychód/dochód z tytułu sprzedaży nieruchomości oraz w związku z tym dochód ten jest zwolniony z opodatkowania (art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy) - deklarację dodał Pan jako załącznik nr 4.

Nabytą nieruchomość zamierza Pan przekazać w darowiźnie siostrze, mieszkającej aktualnie z Pana rodzicami. Dodał Pan, że zakupionego lokalu mieszkalnego nigdy Pan nie wynajmował, nie posiada, ani nie posiadał od czasu zakupu lokalu innych budynków, lokali mieszkalnych, nie przysługuje Panu spółdzielcze lokatorskie prawo do lokalu mieszkalnego, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego lub wynikające z przydziału spółdzielni mieszkaniowej prawo do domu jednorodzinnego lub prawo do lokalu w małym domu mieszkalnym. Jest Pan zameldowany na pobyt stały w powyższym mieszkaniu.

Uzupełnienie opisu zdarzenia przyszłego

W piśmie przesłanym 28 maja 2024 r., stanowiącym uzupełnienie wniosku, udzielił Pan następujących odpowiedzi na zadane w wezwaniu pytania :

Pytanie nr 1) Czy w momencie zakupu nieruchomości 29 listopada 2017 r. pozostawał Pan w ustroju wspólności majątkowej małżeńskiej w rozumieniu art. 31 ustawy z dnia 25 lutego 1964 r. Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz. U. z 2023 r., poz. 2809 ze zm.) oraz czy nieruchomość, o której mowa we wniosku objęta była tą wspólnością?

Odpowiedź: W momencie zakupu nieruchomości 29 listopada 2017 r. pozostawał Pan w ustroju wspólności majątkowej małżeńskiej w rozumieniu art. 31 ustawy z dnia 25 lutego 1964 r. Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz. U. z 2023 r., poz. 2809 ze zm.) oraz nieruchomość, o której mowa we wniosku objęta była tą wspólnością.

Pytanie nr 2) Jaki tytuł prawny przysługiwał Panu do nieruchomości zakupionej 29 listopada 2017 r. (np. spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego, lokal mieszkalny stanowiący odrębną nieruchomość, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, inny – jaki?)?

Odpowiedź: Tytuł prawny jaki Panu przysługiwał do nieruchomości zakupionej 29 listopada 2017 r. to lokal mieszkalny stanowiący odrębną nieruchomość.

Pytanie nr 3) Czy cały przychód uzyskany przez Pana ze sprzedaży w 2022 r. udziału w nieruchomości, został wydatkowany na zakup 23 stycznia 2023 r. nieruchomości na własne cele mieszkaniowe?

Odpowiedź: Tak, cały przychód uzyskany przez Pana ze sprzedaży w 2022 r. udziału w nieruchomości, został wydatkowany na zakup 23 stycznia 2023 r. nieruchomości na własne cele mieszkaniowe.

Pytanie nr 4) Jaki tytuł prawny przysługiwał Panu do nieruchomości zakupionej 23 stycznia 2023 r. (np. spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego, lokal mieszkalny stanowiący odrębną nieruchomość, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, inny – jaki?)?

Odpowiedź: Tytuł prawny jaki Panu przysługuje nadal do nieruchomości zakupionej 23 stycznia 2023 r. to lokal mieszkalny stanowiący odrębną nieruchomość.

Pytanie nr 5) Czy w zakupionej 23 stycznia 2023 r. nieruchomości realizował/realizuje Pan własne cele mieszkaniowe (czy Pan w niej zamieszkiwał/zamieszkuje) należy to opisać?

Odpowiedź: W zakupionej 23 stycznia 2023 r. nieruchomości niezmiennie po dzień dzisiejszy realizuje Pan własne cele mieszkaniowe. Ciągłe jest Pan tam zameldowany i zamieszkuje to mieszkanie.

Pytanie (ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu wniosku)

Czy w związku z przekazaniem siostrze nieruchomości tytułem darowizny w formie aktu notarialnego przed upływem 5 lat od daty zakupu nieruchomości nabytej 23 stycznia 2023 r. nie straci Pan prawa do ulgi na własne cele mieszkaniowe?

Pana stanowisko w sprawie (ostatecznie przedstawione w uzupełnieniu wniosku)

Uważa Pan, że planowana umowa darowizny, która zostanie sporządzona w formie aktu notarialnego na rzecz siostry przed upływem 5 lat od zakupu nieruchomości nie spowoduje utraty przez Pana prawa do ulgi. Warunkiem skorzystania z ulgi jest przeznaczenie dochodów z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe. Zakup mieszkania 23 stycznia 2023 r. spełnił warunek określony w ustawie. Jednocześnie, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie reguluje jak długo powinien Pan być właścicielem tego mieszkania ani nie wyklucza jakiejkolwiek możliwości dysponowania nim. Ustawodawca zakreśla ramy czasowe wyłącznie wydatkowania środków i określa cel nabycia. Nie wymaga natomiast, aby cel ten był realizowany przez określony czas. Najważniejszy jest fakt przeznaczenia środków ze sprzedaży mieszkania na realizację własnych potrzeb mieszkaniowych.

Podstawa prawna: zgodnie z treścią art. 10 ust. 1 pkt 8 lit a)-c) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jednym ze źródeł 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.

Odpłatne zbycie nieruchomości rozumiane jest jako sprzedaż, zamiana i inne odpłatne (tzn. za wynagrodzeniem) rozporządzenie nieruchomością lub prawem majątkowym przenoszące własność na drugi podmiot (np. w drodze umowy odpłatnego znieśienia współwłasności). Jeżeli zatem odpłatne zbycie nieruchomości lub ww. praw majątkowych następuje przed upływem 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie i nie zostaje dokonane w wykonaniu działalności gospodarczej stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W myśl natomiast art. 30e ust. 1 ww. ustawy, od dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c), podatek dochodowy wynosi 19% podstawy obliczenia podatku. 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 ustawy o PIT 6c i 6d, powiększoną o sumę odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 22h ust. 1 pkt 1, dokonanych od zbywanych nieruchomości lub praw (art. 30e ust. 2 cyt. ustawy).

Jednakże na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131) ustawy o PIT, wolne od podatku są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e, w

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

Stosownie do treści 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:

- 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,
- nabycie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie, prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie,
- 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,
- budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego,
- 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.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Stosownie do 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.; t. j. Dz. U. z 2024 r. poz. 226 ze zm.):

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

W myśl art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Źródłami przychodów są 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; w przypadku zamiany okresy te odnoszą się do każdej z osób dokonującej zamiany.

Podkreślić należy, że przepis art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy formułuje generalną zasadę, zgodnie z którą, sprzedaż nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz praw określonych w tym przepisie przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, skutkuje powstaniem przychodu. Tym samym, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz ww. praw nastąpi po upływie pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie i nie następuje w ramach wykonywania działalności gospodarczej – 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.

Mając na uwadze powyższe stwierdzić należy, że odpłatne zbycie przez Pana 30 sierpnia 2022 r. udziału w lokalu mieszkalnym stanowiącym odrębną własność, zakupionego 29 listopada 2017 r. nastąpiło przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jego nabycie i stanowiło dla Pana źródło przychodu w rozumieniu powołanego wyżej art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

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 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

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.

Stosownie do treści art. 30e ust. 4 ww. ustawy:

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

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

Z kolei, jak stanowi art. 30e ust. 5 ww. ustawy:

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

W myśl natomiast art. 30e ust. 7 ww. ustawy:

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

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.

Przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi, że:

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

Dochód zwolniony należy obliczyć według następującego wzoru:

$\text{dochód zwolniony} = D \times W/P$

gdzie:

D – dochód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa,

W – wydatki poniesione na cele mieszkaniowe wymienione w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych,

P – przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa.

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

Cele mieszkaniowe, których sfinansowanie przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych uprawnia do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania, zostały enumeratywnie wymienione w art. 21 ust. 25 pkt 1-3 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:

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;

Zgodnie z art. 21 ust. 25a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

Natomiast 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.

Z kolei, jak stanowi art. 21 ust. 30 ww. ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

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

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

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

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

Podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia wynikającego z cytowanego wyżej art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy, jest zatem fakt wydatkowania poczynawszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych na wskazane w art. 21 ust. 25 ww. ustawy własne cele mieszkaniowe. Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne” świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy i dopisując ten przymiotnik, przesądził, że celem nadrzędnym jest możliwość uwzględnienia przy obliczaniu dochodu zwolnionego z opodatkowania tylko takich wydatków, które poniesione zostały na zaspokojenie „własnych” potrzeb mieszkaniowych. Tak więc uregulowane w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy zwolnienie od podatku dochodowego w zamierzeniach ustawodawcy realizować ma cel, jakim jest zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika.

Zatem, przy zwolnieniu uwzględnić można tylko takie wydatki, które poniesione zostaną na „własne cele mieszkaniowe”. Przy czym „własne cele mieszkaniowe” należy rozumieć jednoznacznie zgodnie z wykładnią literalną. Podkreślenia wymaga bowiem, że ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wpływa daleko idąca konsekwencja zawarta w stwierdzeniu „własne cele mieszkaniowe”. U podstaw omawianego zwolnienia leży bowiem założenie, że nie powinny być opodatkowane środki wydane na realizację własnego celu mieszkaniowego zbywającego. Powyższy warunek wynika wprost z brzmienia przepisu normującego zwolnienie. Warunkiem zwolnienia podatkowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest wykazanie przez podatnika, że wydatek poniesiony został na zrealizowanie jego własnych celów mieszkaniowych. Wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe oznacza, według stanowiska prezentowanego w orzecznictwie i doktrynie, że celem podatnika jest realizacja potrzeby zapewnienia sobie tzw. „dachu nad głową”. Ustawodawca wyraźnie wskazał, że nabycie musi być dokonane na własne cele mieszkaniowe, a te realizowane są w dłuższym okresie czasu.

Sądy administracyjne podkreślają, że zwolnienie z opodatkowania dochodów opisanych w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ma charakter mieszany, podmiotowo-przedmiotowy: wydatkowanie środków na określony przedmiot w połączeniu z funkcją, jaką ten przedmiot realizuje na rzecz nabywcy – zaspokojenie jego celów mieszkaniowych.

W przypadku nabycia nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz praw określonych w tym przepisie ze środków ze sprzedaży nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz praw określonych w tym przepisie, podatnik faktycznie winien w nabytej nieruchomości własne cele mieszkaniowe realizować, a więc mieszkać. Nie wystarczy być zatem właścicielem lub współwłaścicielem nieruchomości, np. lokalu mieszkalnego – w nieruchomości tej trzeba jeszcze faktycznie zamieszkać. Innymi słowy podatnik, który nabywa lokal mieszkalny dla własnych potrzeb ma w tym lokalu faktycznie mieszkać.

W opisie sprawy wskazał Pan, że uzyskane środki pieniężne z odpłatnego zbycia 30 sierpnia 2022 r. udziału w lokalu mieszkalnym, zostały w całości wydatkowane przez Pana w ciągu trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie nieruchomości, na zakup 23 stycznia 2023 r. lokalu mieszkalnego, w którym niezmiennie, po dzień dzisiejszy realizuje Pan własne cele mieszkaniowe. Ciągłe jest Pan tam zameldowany i zamieszkuje to miejsce.

Zatem, przeznaczenie przez Pana przychodu z odpłatnego zbycia udziału w ww. lokalu mieszkalnym, w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, na nabycie lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość, w

którym realizuje Pan własne cele mieszkaniowe, uprawniało Pana do skorzystania ze zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Przechodząc do kwestii dotyczącej zachowania przez Pana prawa do zwolnienia z opodatkowania dochodu uzyskanego ze sprzedaży udziału w przedmiotowym lokalu mieszkalnym przeznaczonym na własne cele mieszkaniowe, czyli wydatkowanego zgodnie z celami określonymi w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych m.in. na nabycie lokalu mieszkalnego, w przypadku późniejszego zbycia tego lokalu w formie umowy darowizny należy zauważyć, że ustawa nie ogranicza możliwości dysponowania nieruchomością nabytą na własne cele mieszkaniowe. Innymi słowy, ma Pan prawo do rozporządzania nieruchomością (lokałem mieszkalnym) w sposób nieograniczony, np. poprzez darowanie tej nieruchomości siostrze 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, bowiem ww. ustawa nie przewiduje utraty prawa do ulgi określonej tym przepisem, w przypadku zbycia nieruchomości (lokalu mieszkalnego) nabytej na własne cele mieszkaniowe. 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.

W tym miejscu wskazać należy, że przepisy prawa podatkowego ani orzecznictwo organów podatkowych oraz sądów administracyjnych nie określają też, w sytuacji spełnienia warunków do skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, minimalnego okresu, po którym podatnik może przenieść prawo własności do lokalu mieszkalnego, tak by nie utracić prawa do skorzystania z ulgi. Prawa do zwolnienia nie traci zatem podatnik, który nabył lokal mieszkalny na cele mieszkaniowe, mieszkał w tym lokalu mieszkalnym np. przez kilka miesięcy, a następnie przedmiotowy lokal zbył w drodze umowy darowizny lub sprzedaży.

Zatem, dokonanie darowizny na rzecz Pana siostry przedmiotowego lokalu mieszkalnego zakupionego 23 stycznia 2023 r. nie spowoduje u Pana utraty prawa do zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, gdyż jak wynika z opisu sprawy, środki uzyskane ze sprzedaży 30 sierpnia 2022 r. udziału w lokalu mieszkalnym przeznaczył Pan na zakup ww. lokalu mieszkalnego, w celu zaspokojenia Pana potrzeb mieszkaniowych. Ponadto, w lokalu tym niezmiennie po dzień dzisiejszy realizuje Pan własne cele mieszkaniowe.

Wobec powyższego, zamiar dokonania darowizny 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 spowoduje utraty prawa do zwolnienia z podatku dochodu z odpłatnego zbycia udziału w lokalu mieszkalnym.

Dodatkowe informacje

Podkreślamy, że wydając interpretację nie przeprowadzamy postępowania dowodowego w związku z czym, nie dokonujemy analizy i oceny załączonych do wniosku i/lub uzupełnienia wniosku dokumentów, a jedynie opieramy się na przedstawionym opisie sprawy.

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego, które Pan przedstawił i stanu prawnego, który obowiązuje w dniu wydania interpretacji.

Organ podkreśla, że procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego, czy kontrolnego. 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. Organ wydający interpretację opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku – nie prowadzi postępowania dowodowego. Postępowanie w sprawie wydania interpretacji indywidualnej ma na celu wyjaśnienie wątpliwości co do sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego materialnego do określonego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

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

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

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

Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

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

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma Pan prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 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.).