

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	465741
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2021-10-27T12:19:40.568
Tytuł (teza):	Skutki podatkowe zbycia spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2021-10-19T10:47:56.867
Sygnatura:	0112-KDIL2-1.4011.681.2021.2.KF
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe • koszt-koszty notarialne • koszt-koszty uzyskania przychodów • kredyt-splata kredytu • mieszkanie-sprzedaż mieszkania • remonty • zbycie-odpłatne zbycie
Przepis:	• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8-lit. b • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131 • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 4-art. 22-ust. 6c
Zagadnienie:	• Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku dochodowego.-Sprzedaż nieruchomości i praw majątkowych.
Załączniki:	brak

Treść:

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 5 lipca 2021 r. (data wpływu 15 lipca 2021 r.), uzupełnionym pismem z dnia 20 września 2021 r. (data wpływu 27 września 2021 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie skutków podatkowych zbycia spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego **jest:**

- **nieprawidłowe** – w odniesieniu do pytań nr 5 i 7;

- **prawidłowe** – w pozostałym zakresie (tj. w odniesieniu do pytań nr 2-4 i 6).

UZASADNIENIE

W dniu 15 lipca 2021 r. wpłynął do tutejszego organu ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie skutków podatkowych zbycia spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego.

W związku z tym, że złożony wniosek nie spełniał wymogów formalnych, o których mowa w art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej, pismem z dnia 14 września 2021 r., nr 0112-KDIL2-1.4011.681.2021.1.KF, na podstawie art. 13 § 2a, art. 169 § 1 w zw. z art. 14h ww. ustawy, wezwano Wnioskodawcę do usunięcia braków, w terminie 7 dni od dnia doręczenia wezwania, pod rygorem pozostawienia podania bez rozpatrzenia.

Wezwanie wysłane 14 września 2021 r. skutecznie doręczono 16 września 2021 r., natomiast 27 września 2021 r. (data nadania 21 września 2021 r.) do tut. organu wpłynęło pismo, stanowiące uzupełnienie wniosku.

We wniosku przedstawiono następujące stany faktyczne.

Dnia (...) stycznia 2019 r. Wnioskodawca sprzedał na podstawie umowy sprzedaży w formie aktu notarialnego spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego. Dnia (...) grudnia 2018 r. została zawarta umowa przedwstępna sprzedaży – Wnioskodawca otrzymał zadatek (...) zł. Cena całkowita to (...) zł.

Sprzedane dnia (...) stycznia 2019 r. spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego Wnioskodawca nabył na podstawie umowy sprzedaży – akt notarialny z dnia (...) czerwca 2017 r. za cenę (...) zł.

Wnioskodawca był i jest w związku małżeńskim, w którym zawsze obowiązywał i obowiązuje ustrój ustawowej wspólności majątkowej.

Dnia (...) czerwca 2010 r. Wnioskodawca wspólnie z żoną nabyli spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego (umowa sprzedaży w formie aktu notarialnego) za cenę (...) zł. Na zakup prawa do lokalu mieszkalnego małżonkowie otrzymali kredyt mieszkaniowy hipoteczny – (...) kwietnia 2010 r. – kwota (...) zł, który do dnia dzisiejszego spłacają.

W związku ze sprzedażą nieruchomości Wnioskodawca złożył PIT-39 w 2020 r. Wykazał kwotę przychodu (...) zł i kwotę dochodu zwolnionego (art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych) – kwota (...) zł.

Przychód ze sprzedaży nieruchomości Wnioskodawca zamierza wydatkować na własne cele mieszkaniowe. Zainteresowany zamieszkuje z żoną w mieszkaniu, które nabyli wspólnie (...) czerwca 2010 r. za cenę (...) zł i na które otrzymali kredyt. Właśnie na to mieszkanie Wnioskodawca zamierza wydatkować przychód – wykonanie remontu mieszkania.

Opłaty pobrane – akt notarialny (...) stycznia 2019 r.:

(...)

Opłaty pobrane – akt notarialny (...) czerwca 2017 r.:

(...)

W piśmie, stanowiącym uzupełnienie wniosku Zainteresowany doprecyzował, że: faktura wystawiona na żonę dotyczy wydatków na remont łazienki – płytki, kabina prysznicowa, ubikacja, elementy związane z montażem i instalacją typu wieszaki, stojaki, kleje. Wydatek ten został sfinansowany przez Wnioskodawcę środkami ze sprzedanego mieszkania (dnia (...) stycznia 2019 r.). Wydatkowanie tych środków nastąpi do końca 2022 r.

Remont mieszkania, zakupionego (...) czerwca 2010 r. oraz spłata rat kredytu i odsetek od kredytu częściowo zostaną sfinansowane przez żonę, a częściowo przez Wnioskodawcę środkami ze sprzedaży spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu – (...) stycznia 2019 r. Wydatkowanie tych środków nastąpi w ciągu 3 lat, tj. do końca 2022 r.

W Odpowiedzi na pytanie: *czy ww. kredyt, o którym mowa we wniosku z dnia (...) kwietnia 2010 r. (tj. kredyt na zakup spółdzielczego własnościowego prawa lokalu mieszkalnego) został zaciągnięty tylko przez Pana, a więc czy zgodnie z umową kredytową, był Pan jedynym kredytobiorcą, a jeżeli nie to czy był Pan zobowiązany z pozostałymi kredytobiorcami do solidarnej spłaty tego kredytu oraz prosimy o wskazanie, kto jeszcze oprócz Pana był kredytobiorcą (czy np. była nim Pana żona), a także o wyjaśnienie, czy w umowie kredytowej wskazano cel na jaki został ten kredyt zaciągnięty, a jeśli tak to należy wskazać ten cel* – Wnioskodawca wyjaśnił, że kredyt z dnia (...) kwietnia 2010 r. został zaciągnięty przez Wnioskodawcę i przez Jego żonę. Kredytobiorcą była również żona i oboje małżonkowie są zobowiązani do spłaty kredytu. Kredyt został zaciągnięty na zakup mieszkania (...), co zostało wskazane w umowie kredytowej.

Kredyt został zaciągnięty w (...), w Polsce.

W mieszkaniu tym Wnioskodawca będzie w przyszłości mieszkał. Mieszkanie położone jest w Polsce.

Opłaty pobrane, związane z aktem notarialnym z dnia (...) stycznia 2019 r. zostały poniesione przez kupującego. Wszystkie wydatki były konieczne, aby transakcja mogła dojść do skutku.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytania.

- 1) Jakie kwoty przychodu, kosztów uzyskania przychodów i dochodu powinny zostać wykazane w korekcie PIT-39, który Wnioskodawca złoży po dokonaniu remontu mieszkania?
- 2) Czy przychód ze sprzedaży może być wydatkowany na remont mieszkania zakupionego dnia (...) czerwca 2010 r., a wydatki poniesione na remont mieszkania mogą być uznane za poniesione na własne cele mieszkaniowe i ujęte w PIT-39 jako dochód zwolniony?
- 3) Czy spłata rat kredytu i odsetek od kredytu z dnia (...) kwietnia 2010 r. mogą zostać uznane za wydatki poniesione na własne cele mieszkaniowe i ujęte jako dochód zwolniony w PIT-39?

- 4) Jaki sposób podziału przyjąć (spłata rat kredytu i odsetek), biorąc pod uwagę, że żona również chce ująć spłatę rat i odsetek jako dochód zwolniony w PIT-39 za rok 2019?
- 5) Czy opłaty pobrane – akt notarialny z (...) stycznia 2019 r. pomniejszą przychód?
- 6) Czy opłaty pobrane – akt notarialny z (...) czerwca 2017 r. mogą stanowić w całości koszt uzyskania przychodu?
- 7) Czy faktura za remont wystawiona na żonę może być ujęta w PIT-39 Wnioskodawcy?
- Tutejszy organ informuje, że w odniesieniu do podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie stanów faktycznych dotyczących skutków podatkowych zbycia spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego w stosunku do pytania nr 1 zadanego we wniosku (zacytowanego wyżej) i wycofanego w jego uzupełnieniu z dnia 20 września 2021 r. (data wpływu 27 września 2021 r.) w dniu 19 października 2021 r. zostało wydane odrębne rozstrzygnięcie nr 0112-KDIL2-1.4011.929.2021.1.KF.

Zdaniem Wnioskodawcy:

1. Przychód ze sprzedaży Wnioskodawca może wydatkować na własne cele mieszkaniowe do końca roku 2022. W korekcie PIT-39 przychód zostanie pomniejszony o wszystkie opłaty z aktu z dnia (...) stycznia 2019 r. Kosztami uzyskania przychodu będzie kwota zakupu nieruchomości – (...) zł z dnia (...) czerwca 2017 r. pomniejszona o wszystkie opłaty z aktu notarialnego z dnia (...) czerwca 2017 r.
2. Przychód może być wydatkowany na remont mieszkania zakupionego dnia (...) czerwca 2010 r., a wydatki mogą być uznane jako wydatki poniesione na własne cele mieszkaniowe i wykazane jako dochód zwolniony.
3. Spłata rat i odsetek od kredytu hipotecznego są wydatkami poniesionymi na własne cele mieszkaniowe.
4. Nie ma znaczenia sposób podziału spłacanych rat i odsetek. Razem z żoną Wnioskodawca może podzielić kwoty spłat w zależności od tego jaka będzie potrzeba wykazania dochodu zwolnionego u żony, a jaka w deklaracji PIT-39 Wnioskodawcy.
5. Opłaty pobrane – akt notarialny z (...) stycznia 2019 r. pomniejszą przychód ze sprzedaży.
6. Opłaty pobrane – akt notarialny z (...) czerwca 2017 r. będą stanowić koszt uzyskania przychodu.
7. Faktura dokumentująca usługę remontu mieszkania (które jest wspólne Wnioskodawcy i Jego żony) wystawiona na żonę Wnioskodawcy może być uznana za wydatek na własne cele mieszkaniowe i ujęta w PIT-39 złożonym przez Wnioskodawcę.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionych stanów faktycznych jest:

- **nieprawidłowe** – w odniesieniu do pytań nr 5 i 7;

- **prawidłowe** – w pozostałym zakresie (tj. w odniesieniu do pytań nr 2-4 i 6).

Zgodnie z przepisem art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128 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, 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 podatkowy w postaci zapłaty podatku dochodowego. Tym samym, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości nastąpiło po upływie pięciu lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie nie jest źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 tej ustawy, a kwota uzyskana ze sprzedaży nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

Z przedstawionego we wniosku opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca (...) stycznia 2019 r. sprzedał spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego, które zakupił (...) czerwca 2017 r.

Uwzględniając powyższe stwierdzić należy, że skoro odpłatne zbycie przez Wnioskodawcę spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego nastąpiło przed upływem pięciu lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jego nabycie – stanowi źródło przychodu, w rozumieniu przywołanego wyżej art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

Zgodnie z 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.

W myśl natomiast 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 (PIT-39), 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. 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.

Przy czym, 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 (art. 19 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

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 dokonaniem odpłatnym zbyciem musi istnieć związek przyczynowo-skutkowy.

Zauważyć należy, że ww. koszty nie są kosztami nabycia, lecz jako koszty odpłatnego zbycia pomniejszają przychód.

Do takich kosztów można zaliczyć m.in.: prowizje pośredników w sprzedaży nieruchomości, koszty ogłoszeń związanych z zamiarem sprzedaży nieruchomości, wydatki związane ze sporządzeniem przez notariusza umowy cywilnoprawnej, opłatę notarialną, koszty i opłaty sądowe – o ile oczywiście podatnik takie koszty rzeczywiście poniósł.

Przechodząc na grunt analizowanej sprawy, skoro opłaty pobrane, a dotyczące aktu notarialnego z (...) stycznia 2019 r. nie zostały poniesione przez Wnioskodawcę, bowiem jak sam Zainteresowany wskazał w uzupełnieniu wniosku: *Opłaty pobrane w związku z umową zostały poniesione przez kupującego – zatem Wnioskodawca nie może pomniejszyć przychodu uzyskanego ze sprzedaży spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego o kwoty tych opłat.*

W konsekwencji, stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 5, zadanego we wniosku należało uznać za nieprawidłowe.

W ten sposób ustalony przychód pomniejsza się o koszty uzyskania przychodu – w celu ustalenia dochodu, który jest podstawą opodatkowania.

Istotne jest więc, aby od powyżej wskazanych kosztów odpłatnego zbycia odróżnić koszty uzyskania przychodu, których zasady ustalania określone zostały w art. 22 ust. 6c i ust. 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Ustalenie kosztów uzyskania przychodu odbywa się zgodnie z art. 22 ust. 6c lub 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w zależności od tego, czy zbywaną nieruchomość, udział lub prawo nabyto odpłatnie (np. umowa sprzedaży), czy nieodpłatnie (np. spadek, umowa darowizny).

W niniejszej sprawie spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego, będące przedmiotem zbycia w dniu (...) stycznia 2019 r., nabyto odpłatnie (w drodze umowy sprzedaży), a więc zastosowanie znajdzie art. 22 ust. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, zgodnie z którym, 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.

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 (art. 22 ust. 6e ww. ustawy).

Powołany wyżej art. 22 ust. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w sposób jednoznaczny przesądza, co stanowi koszt uzyskania przychodu w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości.

Artykuł ten tworzy katalog zamknięty, który w żadnym wypadku nie dopuszcza zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów innych wydatków niż wymienione. Zatem, sam fakt poniesienia przez podatnika wydatku nie upoważnia go jeszcze do zaliczenia tego wydatku do kosztów nabycia lub nakładów, o których mowa w art. 22 ust. 6c ww. ustawy.

W świetle powołanego wyżej art. 22 ust. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych kosztami uzyskania przychodów z tytułu odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego są m.in. udokumentowane koszty nabycia tego lokalu. Koszt nabycia, co do zasady określa umowa notarialna sprzedaży, na podstawie której podatnik staje się właścicielem lokalu mieszkalnego. Kosztem nabycia bez wątplenia będzie zatem cena jaką zapłacił nabywca zbywcy za lokal mieszkalny będący przedmiotem sprzedaży, niezależnie od tego, czy zakup lokalu mieszkalnego jest sfinansowany kredytem bankowym, czy też środki na jego zakup pochodzą z oszczędności nabywcy. Kosztem nabycia oprócz ceny nabycia są również wydatki notarialne związane ze sporządzeniem aktu notarialnego nabycia nieruchomości, koszty sądowe w postępowaniu wieczystoksięgowym (wpis prawa własności), oraz podatek od czynności cywilnoprawnych – pod warunkiem, że w istocie nabywca takie wydatki poniósł.

Mając na uwadze powyższe, do kosztów uzyskania przychodu ze sprzedaży spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego Wnioskodawca może zaliczyć poza ceną nabycia tego lokalu, także wskazane we wniosku opłaty określone w akcie notarialnym umowy sprzedaży z 13 czerwca 2017 r., tj. uiszczony podatek od czynności cywilnoprawnych, wynagrodzenie dla notariusza w formie taksy notarialnej wraz z podatkiem VAT oraz opłatę sądową od wniosku wieczystoksięgowego, jako spełniające przesłanki określone w art. 22 ust. 6c ww. ustawy.

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 – ustalony według zasad wskazanych powyżej – może jednak, na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 tej ustawy, zostać objęty zwolnieniem z opodatkowania przy spełnieniu warunków określonych w tym przepisie.

Wskazany przepis stanowi, że 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 począwszy 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 prawa, jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi poniesionych wydatków na własne cele mieszkaniowe w osiągniętych przychodach z odpłatnego zbycia.

Dochód zwolniony należy zatem obliczyć według następującego wzoru:

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

gdzie:

D – dochód ze sprzedaży,

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

P – przychód ze sprzedaży.

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 prawa majątkowego uprawniają do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania, wymienione zostały w art. 21 ust. 25 ww. ustawy.

Zgodnie z art. 21 ust. 25 pkt 1 i 2 ww. ustawy, 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.

2. wydatki poniesione na:

- a) spłatę kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, na cele określone w pkt 1,
- b) spłatę kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, na spłatę kredytu (pożyczki), o którym mowa w lit. a,
- c) spłatę każdego kolejnego kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, na spłatę kredytu (pożyczki), o których mowa w lit. a lub b

– w banku lub w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, mających siedzibę w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej, z zastrzeżeniem ust. 29 i 30.

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

Stosownie do art. 21 ust. 29 ww. ustawy, w przypadku gdy kredyt (pożyczka), o którym mowa w ust. 25 pkt 2 lit. a-c, stanowi część kredytu (pożyczki) przeznaczonego na spłatę również innych niż wymienione w tych przepisach zobowiązań kredytowych (pożyczkowych) podatnika, za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki przypadające na spłatę kredytu (pożyczki) określonego w ust. 25 pkt 2 lit. a-c oraz zapłacone odsetki od tej części kredytu (pożyczki), która proporcjonalnie przypada na spłatę kredytu (pożyczki), o których mowa w ust. 25 pkt 2 lit. a-c.

Należy jednocześnie wyjaśnić, że wszelkiego rodzaju ulgi czy zwolnienia są odstępstwem od konstytucyjnej zasady równości i powszechności opodatkowania, w sposób szczegółowy uregulowanymi w przepisach materialnego prawa podatkowego. Są one przywilejami, z których podatnik ma prawo, a nie obowiązek skorzystania. Zatem oceniając ciążące na nim obowiązki wynikające z zastosowania danej ulgi czy zwolnienia podatkowego należy dokonać ścisłej, literalnej wykładni przepisu regulującego daną ulgę czy zwolnienie. W związku z tym, tylko wydatkowanie środków uzyskanych z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych w terminie i na cele wskazane w art. 21 ust. 1 pkt 131, a szczegółowo określone w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych pozwala na zastosowanie przedmiotowego zwolnienia.

Należy również zastrzec, że w przypadku korzystania z ulg i zwolnień podatkowych, wynikających z ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych obowiązek

udowodnienia, że określony wydatek został poniesiony przy spełnieniu wszystkich warunków wynikających z przepisów podatkowych spoczywa na podatniku, który wywodzi z tego określone skutki prawne.

Natomiast organ podatkowy weryfikujący możliwość skorzystania ze zwolnienia uprawniony jest żądać od podatników przedłożenia dodatkowych dokumentów, z których będzie wynikało kiedy, przez kogo i na co wydatki zostały poniesione. Takimi dokumentami mogą być m.in. rachunki, faktury VAT, umowy przedwstępne, bądź też inne dokumenty, które ten fakt mogą potwierdzić.

Z przywołanego wcześniej art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym wynika, że podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu ww. zwolnienia jest fakt wydatkowania w terminie trzech 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. Przy czym w ww. przepisie 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. Zatem, biorąc po uwagę treść przepisu art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych należy stwierdzić, że ustawodawca uzależnia skorzystanie z przedmiotowego zwolnienia od wydatkowania przez podatnika w określonym terminie, środków uzyskanych z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c na realizację własnych celów mieszkaniowych, wskazanych w art. 21 ust. 25, które obejmują m.in.:

- budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego (pkt 1 lit. d),

– położonych w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej,

- spłatę kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c), na cele określone w pkt 1 (pkt 2 lit. a),

– w banku lub w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, mających siedzibę w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej, z zastrzeżeniem ust. 29 i 30.

Zaznaczyć w tym miejscu należy, że przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy nie ogranicza ilościowo możliwości skorzystania ze zwolnienia od podatku dochodowego przy sprzedaży nieruchomości. Możliwe jest zatem skorzystanie z przedmiotowego zwolnienia z tytułu

poniesienia (w ustawowym terminie) więcej niż jednego wydatku na własne cele mieszkaniowe pod warunkiem, że będą to cele określone w art. 21 ust. 25 ustawy.

Jak wynika z wniosku, przychód uzyskany ze sprzedaży spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego, Wnioskodawca zamierza przeznaczyć na remont mieszkania zakupionego przez Wnioskodawcę i Jego żonę w dniu (...) czerwca 2010 r. w ramach wspólności małżeńskiej, w której Wnioskodawca w przyszłości zamieszka oraz na spłatę rat kredytu hipotecznego i odsetek od tego kredytu zaciągniętego (...) kwietnia 2010 r. na zakup ww. mieszkania. Wydatki na powyżej wymienione cele zostały i zostaną dokonane w ciągu trzech lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, tj. do końca 2022 roku. Dodatkowo Zainteresowany poinformował, że wspólnie z żoną są zobowiązani do spłaty tego kredytu.

Należy w tym miejscu dodać, że zgodnie z art. 31 § 1 ustawy z dnia 25 lutego 1964 r. Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz. U. z 2020 r. poz. 1359), z chwilą zawarcia małżeństwa powstaje między małżonkami z mocy ustawy wspólność majątkowa (wspólność ustawowa) obejmująca przedmioty majątkowe nabyte w czasie jej trwania przez oboje małżonków lub przez jednego z nich (majątek wspólny). Przedmioty majątkowe nieobjęte wspólnością ustawową należą do majątku osobistego każdego z małżonków. Do majątku osobistego każdego z małżonków należą m.in. przedmioty majątkowe nabyte przed powstaniem wspólności ustawowej oraz przedmioty majątkowe nabyte przez dziedziczenie, zapis lub darowiznę, chyba że spadkodawca lub darczyńca inaczej postanowił (art. 33 pkt 1 i 2 ww. ustawy). Ustrój wspólności ustawowej, obejmujący dorobek obojga małżonków, ukształtowany został przez ustawodawcę jako wspólność łączna, bezudziałowa. Wspólność ta charakteryzuje się tym, że w czasie jej trwania małżonkowie nie mają określonych udziałów w majątku wspólnym, nie mogą zatem rozporządzać udziałami, a także nie mogą żądać podziału majątku objętego wspólnością.

W związku z powyższym, w sytuacji, gdy przychód uzyskany z odpłatnego zbycia w 2019 r. spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego, został wydatkowany na spłatę kredytu hipotecznego i odsetek od tego kredytu zaciągniętego wspólnie przez małżonków, między którymi istnieje wspólność majątkowa, na zakup spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego, w którym Wnioskodawca będzie realizował własne cele mieszkaniowe, to przychód ten korzysta ze zwolnienia na zasadach określonych w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 2 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Skoro bowiem przychód uzyskany ze sprzedaży spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego, Wnioskodawca zamierza przeznaczyć w terminie wskazanym w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych na spłatę kredytu i odsetek od tego kredytu zaciągniętego wraz z żoną, na własne cele mieszkaniowe, tj. zakup spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego, którego Wnioskodawca jest współwłaścicielem na zasadzie wspólności ustawowej małżeńskiej, to w tej sytuacji nie ma przeszkód prawnych, aby przychód ten korzystał ze zwolnienia od podatku dochodowego wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w wysokości odpowiadającej spłacie ww. zobowiązania.

Dodać przy tym należy, że cel mieszkaniowy, o którym mowa powyżej zostanie spełniony w odniesieniu do całej kwoty wydatkowanej na ww. cel wskazany w ustawie, bowiem w

tym przypadku bez znaczenia pozostaje fakt, że środki pochodzące ze sprzedaży majątku Wnioskodawcy zostaną wydatkowane na spłatę kredytu i odsetek od tego kredytu zaciągniętego przez Wnioskodawcę wspólnie z żoną na zakup spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego, jeśli czynność ta miała i będzie miała miejsce w momencie trwania związku małżeńskiego i istnienia pomiędzy małżonkami ustawowej wspólności majątkowej.

Biorąc powyższe pod uwagę stwierdzić należy, że Wnioskodawca może skorzystać ze zwolnienia dochodu ze sprzedaży udziału w nieruchomości określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w związku z wydatkowaniem przychodu na spłatę ww. kredytu i odsetek od tego kredytu, o których mowa we wniosku. Wydatek ten mieści się bowiem w ustawowym pojęciu własnych celów mieszkaniowych. Zatem spłatę ww. kredytu oraz odsetek od tego kredytu, zaciągniętego w dniu (...) kwietnia 2010 r. wspólnie z żoną na zakup spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego, w którym Wnioskodawca będzie realizował własne cele mieszkaniowe, Wnioskodawca może kwalifikować jako wydatki na własne cele mieszkaniowe, a tym samym skorzystać ze zwolnienia od podatku dochodu uzyskanego z ww. tytułu na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Ponadto w odniesieniu do wątpliwości Wnioskodawcy co do podziału kwoty spłaty kredytu i odsetek, w sytuacji, gdy zarówno Wnioskodawca, jak i Jego żona będą chcieli ująć ją w PIT-39 wyjaśnić należy, że Wnioskodawca może odliczyć w ramach zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych kwotę faktycznie wydatkowaną przez siebie w terminie określonym w tymże art. 21 ust. 1 pkt 131 na ww. cele sfinansowaną środkami uzyskanymi przez Wnioskodawcę ze sprzedanego w dniu (...) stycznia 2019 r. spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego.

Jak już wcześniej wskazano, z analizy treści wniosku wynika także, że Wnioskodawca część środków pieniężnych ze sprzedaży w 2019 r. spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego zamierza przeznaczyć również do końca 2022 r. na remont mieszkania zakupionego (...) czerwca 2010 r., w którym będzie realizował własne cele mieszkaniowe. Zatem, jeżeli chodzi o przeznaczenie środków ze sprzedaży ww. spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego na wydatki związane z remontem mieszkania, to wskazać należy, że w sytuacji takiej będzie miał zastosowanie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W konsekwencji, również ww. wydatki poniesione przez Wnioskodawcę mogą zostać uznane za poniesione na własne cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Wskazać bowiem należy, że skoro – jak sam Wnioskodawca poinformował w uzupełnieniu wniosku, że: *Remont mieszkania, zakupionego (...) czerwca 2010 r. (...) zostaną sfinansowane (...) częściowo przeze mnie środkami ze sprzedaży spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu (... stycznia 2019 r.). Wydatkowanie tych środków nastąpi w ciągu 3 lat tj. do końca 2022 r. (...) W mieszkaniu tym będę w przyszłości mieszkał. Mieszkanie położone jest w Polsce – to należy uznać, że poniesienie wydatków na remont ww. mieszkania uprawnia Wnioskodawcę do skorzystania ze zwolnienia od podatku dochodu na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.*

Jednakże, faktura dokumentująca usługę remontu wystawiona na żonę Wnioskodawcy nie może być uznana za wydatek poniesiony na własne cele mieszkaniowe Wnioskodawcy i ujęta w PIT-39 złożonym przez Wnioskodawcę.

Z wniosku wynika bowiem, że Wnioskodawca środki ze sprzedaży spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego stanowiącego Jego majątek wydatkował na remont mieszkania.

Nadmienić należy, że ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie przewiduje ściśle określonego sposobu dokumentowania poniesionego wydatku. Niemniej w świetle ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych skoro Wnioskodawca zamierza skorzystać ze zwolnienia winien liczyć się z koniecznością wykazania faktu wydatkowania środków ze sprzedaży spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego na cele mieszkaniowe. Organ podatkowy dla celów podatkowych weryfikując możliwość skorzystania ze zwolnienia podatkowego uprawniony jest żądać od podatników udowodnienia poniesienia wydatków poprzez przedłożenie rzetelnych i wiarygodnych dowodów. Budząca wątpliwość Wnioskodawcy kwestia wydatkowania środków pieniężnych uzyskanych ze sprzedaży spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego przeznaczonych w części na remont mieszkania, powinna być dla celów podatkowych udokumentowana rzetelnymi i wiarygodnymi dowodami w postaci rachunków, faktur czy też innych dowodów zasługujących na wiarę, z których w sposób niebudzący wątpliwości będzie wynikało kto, kiedy i jaki wydatek poniósł.

Zatem, faktura wystawiona na imię i nazwisko żony Wnioskodawcy, nie będzie w rozpatrywanej sprawie stanowiła podstawy udokumentowania wydatku poniesionego przez Niego na remont mieszkania. Faktura wystawiona na imię i nazwisko żony Wnioskodawcy w żaden sposób nie dowodzi, że środki zostały wydatkowane przez Wnioskodawcę oraz że pochodziły z majątku odrębnego (osobistego) Wnioskodawcy. Faktura jest bowiem dowodem na to, kto nabywał towary lub usługi. Jeżeli wynika z niej, że nabywcą jest żona Wnioskodawcy, to należy domniemywać zgodnie z treścią dowodu, że to ona partycypowała w ponoszeniu wydatku. To oznacza, że w przypadku poniesienia z majątku odrębnego Wnioskodawcy wydatku na remont mieszkania, udokumentowanego fakturą na imię i nazwisko żony Wnioskodawcy – nie sposób uznać tego wydatku za wydatek podlegający uwzględnieniu przy obliczaniu przez Wnioskodawcę dochodu zwolnionego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Bez znaczenia pozostaje również fakt, że Wnioskodawca pozostaje w ustawowej wspólności małżeńskiej, gdyż wydatek ten nie ma pochodzić z majątku wspólnego małżonków, tylko z majątku odrębnego Wnioskodawcy pochodzącego z odpłatnego zbycia spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego. Skoro wydatki poniesione na remont zostały poniesione ze środków odrębnych Wnioskodawcy, bowiem zostały sfinansowane przychodem uzyskanym ze sprzedaży przez Wnioskodawcę spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego – to dla możliwości skorzystania przez Wnioskodawcę ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy, nie bez znaczenia jest fakt, że faktura wystawiona została wyłącznie na żonę Wnioskodawcy.

W konsekwencji, Wnioskodawca nie będzie mógł zaliczyć, jako wydatku na własne cele mieszkaniowe i ująć go w złożonym przez siebie PIT-39 wydatku, dokumentującego usługę remontu mieszkania (zakupionego w dniu (...) czerwca 2010 r.) wynikającego z faktury wystawionej wyłącznie na imię i nazwisko żony Wnioskodawcy.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie

ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregośkolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

Interpretacja dotyczy zaistniałych stanów faktycznych przedstawionych przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia.

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących 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.

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 (art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej).

Powyższe unormowania należy odczytywać łącznie z przepisami art. 33 ustawy z 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2193 ze zm.), wprowadzającymi regulacje intertemporalne.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2019 r. poz. 2325 ze zm.). Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 § 1 ww. ustawy) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała lub drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 54 § 1a ww. ustawy), w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy). W przypadku wnoszenia skargi w okresie obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego i stanu epidemii jako najwłaściwszy proponuje się kontakt z wykorzystaniem systemu teleinformatycznego ePUAP. W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.