

# Zmiana interpretacji indywidualnej

ID informacji: 488163

Kategoria informacji: Zmiana interpretacji indywidualnej

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2022-05-10T14:46:20.839

**Tytuł (teza):** Zwolnienie przedmiotowe z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz cele mieszkaniowe z wydatkowaniem przychodu z odpłatnego zbycia udziału w częściowo zakupionym i częściowo nabytym w darowiźnie lokalu mieszkalnego, na zakup lokalu mieszkalnego, miejsca postojowego, komórki lokatorskiej, na spłatę kredytu, oraz koszty uzyskania przychodu.

**Autor informacji:** • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

**Data wydania:** 2022-04-20T09:52:16.723

**Sygnatura:** 0115-KDIT2.4011.791.2021.3.MD

**Informacja zmieniana:** 481609

- Słowa kluczowe:**
- cel-cele mieszkaniowe
  - garaż
  - koszt-koszty uzyskania przychodów
  - kredyt-kredyt hipoteczny
  - kredyt-spłata kredytu
  - miejsce-miejsce postojowe
  - mieszkanie-zakup mieszkania
  - rodzice
- 
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8
  - [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. a

**Przepis:**

- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 25-pkt 2-lit. a
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 30
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 4-art. 22-ust. 6c
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 4-art. 22-ust. 6d

**Zagadnienie:**

- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Koszty uzyskania przychodów.-Koszty uzyskania przychodów.-Koszty z tytułu odpłatnego zbycia rzeczy lub praw otrzymanych nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie, a także innych nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych świadczeń.
- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku dochodowego.-Sprzedaż nieruchomości i praw majątkowych.

**Załączniki:** brak

**Treść:****Zmiana interpretacji indywidualnej wydana w wyniku uwzględnienia skargi****– stanowisko nieprawidłowe**

Szanowna Pani,

- 1) ponownie rozpatruję sprawę Pani wniosku z 12 listopada 2021 r. o wydanie interpretacji indywidualnej – uwzględniam przy tym Pani skargę; i
- 2) stwierdzam, że Pani stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego stanu faktycznego w podatku dochodowym od osób fizycznych w zakresie opodatkowania sprzedaży nieruchomości jest nieprawidłowe.

**Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej**

12 listopada 2021 r. wpłynął Pani wniosek z 31 października 2021 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy skutków podatkowych opisanego stanu faktycznego w podatku dochodowym od osób fizycznych w zakresie opodatkowania sprzedaży nieruchomości. Treść wniosku jest następująca:

**Opis stanu faktycznego**

W dniu 19 kwietnia 2017 r. podpisała Pani razem z rodzicami umowę deweloperską na zakup mieszkania. Cena nieruchomości wynikająca z aktu przenoszącego własność to 301956,93 zł. Akt ten został podpisany 12 stycznia 2018 r. Zgodnie z aktem Pani udziały to 49%, a rodziców 51%. Na cel zakupu mieszkania zaciągnęła Pani z rodzicami kredyt hipoteczny w kwocie 256000 zł. Zgodnie z umową kredytową raty kapitałowo-odsetkowe oraz spłata kredytu następowała z Pani rachunku osobistego. Następnie 11 października 2019 r. dokupiła Pani z rodzicami miejsce postojowe w garażu

podzielnym za cenę 26730 zł. Miejsce również było zakupione w udziałach własności 49% Pani i 51% rodziców.

Na początku 2020 r. rodzice postanowili Pani darować swoje udziały, aby w przyszłości nie miała Pani ewentualnych problemów z podziałem majątku po rodzicach, a konkretnie tego mieszkania. Do podpisania aktu – umowy darowizny doszło 6 marca 2020 r. Mieszkanie i miejsce postojowe zapisane były na jednej księdze wieczystej. W umowie darowizny wskazała Pani z rodzicami wartość darowizny – 250000 zł i wynikała ona z cen transakcyjnych na osiedlu, na którym znajdowała się nieruchomość. Darowane udziały to 51% (250000 zł). Nie zmieniały się zapisy umowy kredytowej z bankiem. Rozliczyła się Pani z podatku i z uwagi na pokrewieństwo należny podatek to 0 zł.

W połowie marca 2020 r. wybuchła pandemia, nastąpił lockdown. W związku z tym, że była Pani i jest Pani osobą samotnie wychowującą dziecko, mieszkała Pani z dzieckiem z dala od rodziny, był to dla Pani okres niezwykle trudny.

W maju 2020 r. postanowiła Pani wrócić w rodzinne strony i sprzedać mieszkanie.

W lipcu 2020 r., dokładnie 27 lipca 2020 r. podpisała Pani akt notarialny sprzedaży nieruchomości, tj. mieszkania i miejsca postojowego za kwotę 494000 zł. Środki ze sprzedaży mieszkania, zgodnie z aktem, trafiły na Pani konto osobiste. Jednak zgodnie z warunkami aktu notarialnego zobowiązana była Pani spłacić kredyt hipoteczny, którego zabezpieczeniem była sprzedana nieruchomość. Złożyła Pani odpowiednią dyspozycję w banku i bank pobrał kwotę konieczną do rozliczenia kredytu. Po spłacie kredytu pozostała Pani kwota 261532,88 zł.

Następnie postanowiła Pani kupić mieszkanie bliżej rodziców, tj. w X. W sierpniu 2020 r. podpisała Pani umowę deweloperską na zakup mieszkania za cenę 337150 zł, miejsca postojowego w hali garażowej za cenę 23000 zł, komórki lokatorskiej za cenę 4155 zł. Łączna cena to 364305 zł. Po akcie przenoszącym własność wszystkie te części składowe będą na jednej księdze wieczystej, a przeniesienie własności nastąpi do końca lutego 2022 r.

Na zakup nieruchomości przeznaczyła Pani pozostałe środki ze sprzedaży mieszkania i zaciągnęła kredyt hipoteczny.

Planuje Pani wykończyć mieszkanie do końca lutego 2022 r. Na ten cel przeznaczy minimum 50000 zł – meble w zabudowie, AGD, podłogi, farby, łazienka, czyli łączna kwota zakupu nieruchomości i wykończenia to 414305 zł.

## Pytania

Jaką kwotę podatku (jeśli w ogóle) powinna Pani zapłacić, korzystając z ulgi mieszkaniowej?

1. Która kwota w Pani przypadku jest przychodem ze sprzedaży mieszkania? 494000 zł, czy kwota 494000 minus 51% wartości darowanych udziałów, czyli  $494000 - 250000 = 244000$  zł?
2. Jak powinna Pani ustalić cenę zakupu nieruchomości pomniejszając dochód? Czy to jest tylko 49% ceny zakupu mieszkania i miejsca postojowego, czy 49% ceny zakupu mieszkania plus początkowej wartości kredytu, tj.  $256000 \text{ zł} \times 51\%$ , czyli 130560 zł? Ta część kredytu nie została uwzględniona w cenie zakupu 49% udziałów nieruchomości, a taki dodatkowy koszt poniosła Pani otrzymując udziały w nieruchomości obciążonej kredytem, czyli łącznie  $161041,97 + 130560 \text{ zł} = 291601,97$  zł.
3. Czy przychodem, który może Pani przeznaczyć na zakup nowej nieruchomości jest kwota wynikająca z pytania nr 1, kwota 494000 zł, czy kwota 494000 zł pomniejszona o kwotę spłaconego kredytu sprzedanej nieruchomości?

4. Czy ceną zakupu, którą może Pani uwzględnić w uldze jest cena samego mieszkania, czy mieszkania+miejsca w garażu i komórki? 364500 zł?

### **Pani stanowisko w sprawie**

Pani zdaniem prawidłowe jest stanowisko wynikające z pytania nr 1, czyli, że przychodem jest kwota 264500 zł, ponieważ kwota 229500 zł, tj. 51% wartości darowanych udziałów została już opodatkowana przy darowiźnie. Zgodnie z przepisami, ten sam przychód nie może być opodatkowany dwa razy. W związku z powyższym podatek, który powinna Pani zapłacić to 0 zł, ponieważ cały przychód podlegający opodatkowaniu został przeznaczony na zakup nowej nieruchomości.

W drugiej kolejności prawidłowe jest też stanowisko, że przychodem jest kwota 494000 zł, a kosztem cena 49% zakupu mieszkania i miejsca plus kwota kredytu 256000 zł x 51% - ponieważ to kwota kredytu, która nie została uwzględniona w 49% Pani udziałów, a musiała ją Pani ponieść. W tym przypadku podatek do zapłacenia będzie wynikał ze wzoru: dochód x kwota przeznaczona na cele mieszkaniowe przez przychód, czyli  $202383,40 \text{ zł} \times 414305 \text{ zł} \text{ przez } 494000 \text{ zł}$ , co daje 169733,71 zł.  $202383,40 \text{ zł} - 169733,71 \text{ zł} = 32649,69 \text{ zł}$ . Podatek do zapłacenia:  $32649,69 \times 19\% = 6203,44 \text{ zł}$ .

### **Interpretacja indywidualna**

Rozpatrzyłem Pani wniosek – 14 lutego 2022 r. wydałem interpretację indywidualną znak 0115-KDIT2.4011.791.2021.1.MD, w której uznałem Pani stanowisko za nieprawidłowe.

Interpretację doręczono Pani 18 lutego 2022 r.

### **Skarga na interpretację indywidualną**

17 marca 2022 r. wniosła Pani skargę na tę interpretację do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie. Skarga wpłynęła do mnie 21 marca 2022 r.

Wskazała w niej Pani, że nie zgadza się z przedstawioną wykładnią artykułu dotyczącego możliwości wydatkowania przychodu na spłatę kredytu hipotecznego zaciągniętego przed datą zbycia sprzedawanej nieruchomości.

W Pani ocenie jeśli cały przychód ze zbywanej nieruchomości tj. wartość 494 000 zł wydatkowała w pierwszej kolejności na spłatę kredytu hipotecznego zbywanej nieruchomości, a następnie pozostałe środki w całości przeznaczyła Pani na zakup nowej nieruchomości, to ma Pani prawo do skorzystania z ulgi mieszkaniowej i w tej sytuacji podatek do zapłacenia wynosi 0,00 zł.

Pani zdaniem, nie jest istotne czy wartość kredytu została już wykazana w koszcie nabycia nieruchomości, bez spłaty kredytu hipotecznego nie mogłaby Pani sprzedać nieruchomości i kupić nowego mieszkania.

Potwierdza to interpelacja nr 28692 do Ministra Finansów w sprawie sposobu interpretacji przepisów w zakresie ulgi mieszkaniowej, którą załącza Pani do skargi. Minister wskazuje, że wprowadzony przepis ma charakter dopracowujący istniejące przepisy w tym zakresie.

„Polski Ład wprost wskazuje, że wydatki poniesione na własne cele mieszkaniowe to także wydatki na spłatę kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego na zbywaną nieruchomość lub określone prawo majątkowe, niezależnie od tego, czy w kosztach uzyskania przychodów uwzględnione zostały już wydatki sfinansowane tym kredytem (pożyczką), dotyczące zakupu (kosztu nabycia) i nakładów na przedmiotową nieruchomość lub prawo majątkowe”.

Ponadto, Pani zdaniem, uznanie, że spłata kredytu nie jest wydatkiem na własny cel mieszkaniowy jest krzywdząca i dyskryminująca dla osób w sytuacji jak Pani, czyli które

nie są w stanie kupić mieszkania nie posiłkując się kredytem hipotecznym. Możliwość skorzystania z ulgi w tej sytuacji miałyby tylko osoby majątkowe, które nie mają problemów z zakupieniem mieszkania za gotówkę.

### **Ponowne rozpatrzenie wniosku**

Zgodnie z art. 14e § 1a pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa z dnia 29 sierpnia 1997 r. (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.):

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej może z urzędu zmienić interpretację indywidualną w wyniku uwzględnienia skargi do sądu administracyjnego na podstawie art. 54 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. z 2019 r. poz. 2325, z 2020 r. poz. 2299 i 2320 oraz z 2021 r. poz. 54 i 159).

Na podstawie art. 54 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2022 r. poz. 329):

Organ, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania zostało zaskarżone, może w zakresie swojej właściwości uwzględnić skargę w całości w terminie trzydziestu dni od dnia jej otrzymania. W przypadku skargi na decyzję, uwzględniając skargę w całości, organ uchyla zaskarżoną decyzję i wydaje nową decyzję. Uwzględniając skargę, organ stwierdza jednocześnie, czy działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania miały miejsce bez podstawy prawnej albo z rażącym naruszeniem prawa. Przepis § 2 stosuje się odpowiednio.

Wykonuję obowiązek, który wynika ze wskazanych przepisów, tj.:

- uwzględniam skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 17 marca 2022 r. (data wpływu 21 marca 2022 r.) w zakresie wydatków poniesionych na spłatę kredytu zaciągniętego na zbywaną nieruchomość jako wydatku stanowiącego realizację własnego celu mieszkaniowego, w stanie prawnym obowiązującym do 31 grudnia 2021 r.;
- stwierdzam, że w niniejszej sprawie nie miało miejsca działanie organu bez podstawy prawnej albo z rażącym naruszeniem prawa;
- ponownie rozpatruję Pani wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, zmieniam zaskarżoną interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego z 14 lutego 2022 r. znak 0115-KDIT2.4011.791.2021.1.MD – uznaję stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku za nieprawidłowe.

### **Uzasadnienie interpretacji indywidualnej**

Zgodnie z 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 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Jednym ze źródeł 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,
- d) innych rzeczy,

- 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, a innych rzeczy – przed upływem pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpiło nabycie; w przypadku zamiany okresy te odnoszą się do każdej z osób dokonującej zamiany.

Wobec powyższego, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości i 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 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Na podstawie 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

Art. 30e ust. 2 cytowanej ustawy stanowi, że:

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.

Stosownie do art. 19 ust. 1 powoływanej ustawy:

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

Według art. 19 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

Ustalenie kosztów uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia odbywa się zgodnie z art. 22 ust. 6c lub 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w zależności od tego, czy zbywaną nieruchomość lub prawo nabyto odpłatnie, czy nieodpłatnie.

Art. 22 ust. 6c cytowanej ustawy stanowi, że:

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.

Natomiast art. 22 ust. 6d przywołanej ustawy stanowi, że:

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

nieruchomości i praw, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, nabytych w drodze spadku zalicza się również udokumentowane koszty nabycia lub wytworzenia poniesione przez spadkodawcę oraz przypadające na podatnika ciężary spadkowe, w takiej części, w jakiej wartość zbywanej rzeczy lub zbywanego prawa odpowiada łącznej wartości rzeczy i praw majątkowych nabytych przez podatnika. Przez ciężary spadkowe, o których mowa w zdaniu drugim, rozumie się spłacone przez podatnika długi spadkowe, zaspokojone roszczenia o zachówek oraz wykonane zapisy zwykłe i polecenia, również w przypadku, gdy podatnik spłacił długi spadkowe, zaspokoił roszczenia o zachówek lub wykonał zapisy zwykłe i polecenia po dokonaniu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c.

W świetle art. 22 ust. 6e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

Odnosząc zatem przedstawione powyżej uregulowania prawne na grunt rozpatrywanej sprawy stwierdzić należy, że sprzedaż przez Panią lokalu mieszkalnego oraz miejsca postojowego w garażu podziemnym stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym podlega dochód uzyskany z tej sprzedaży, stanowiący różnicę pomiędzy przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości określonym zgodnie z art. 19 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych a kosztami uzyskania przychodu ustalonymi w oparciu o art. 22 ust. 6c i 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W świetle powołanego art. 19 ust. 1 ww. ustawy przychodem z przedmiotowej sprzedaży jest wartość nieruchomości wyrażona w cenie określonej w umowie, o ile odpowiada wartości rynkowej, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia.

Pojęcie kosztów odpłatnego zbycia (sprzedaży) nie zostało przez ustawodawcę zdefiniowane w ustawie, należy zatem stosować językowe (potoczne) rozumienie tego wyrażenia, zgodnie z którym za koszty sprzedaży nieruchomości lub praw majątkowych uważa się wszystkie wydatki poniesione przez sprzedającego, które są konieczne, aby transakcja mogła dojść do skutku (wszystkie niezbędne wydatki bezpośrednio związane z tą czynnością).

Pomiędzy tymi wydatkami, a dokonaniem odpłatnym zbyciem, musi istnieć związek przyczynowo-skutkowy. Koszty te nie są kosztami nabycia, lecz jako koszty odpłatnego zbycia pomniejszają przychód.

W zakresie kosztów uzyskania przychodu w rozpatrywanym przypadku zastosowanie znajdzie art. 22 ust. 6c i art. 22 ust. 6d, bowiem w sprzedanym lokalu oraz miejscu postojowym w garażu podziemnym udziały w wysokości 49% nabyła Pani odpowiednio w 2018 r. i 2019 r. odpłatnie, a udziały w wysokości 51% nabyła Pani w 2020 r. nieodpłatnie.

Definicję kosztów uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości nabytych odpłatnie ustawodawca precyzuje poprzez bezpośrednie wskazanie, iż koszty takie stanowią m.in. udokumentowane koszty nabycia nieruchomości oraz udokumentowane nakłady, które zwiększyły wartość rzeczy i praw majątkowych, poczynione w czasie ich posiadania. Koszt nabycia, co do zasady określa umowa notarialna sprzedaży, na podstawie której podatnik staje się właścicielem nieruchomości. Kosztem nabycia bez wątpienia będzie zatem cena jaką zapłacił nabywca zbywcy za nieruchomość będącą przedmiotem sprzedaży, niezależnie od tego, czy zakup nieruchomości jest sfinansowany kredytem bankowym, czy też środki na jej zakup pochodzą z oszczędności nabywcy. Kosztem nabycia oprócz ceny nabycia są również wydatki notarialne czyli wydatki związane ze sporządzeniem w formie aktu notarialnego umowy przenoszącej własność.

Nie sposób natomiast uznać za koszt związany z nabyciem nieruchomości kwoty spłaconego kredytu. Zaciągnięcie kredytu jest wyłącznie sposobem na pozyskanie pieniędzy na sfinansowanie inwestycji.

Wydatki związane ze spłatą kredytu nie mogą być także potraktowane jako nakłady, o których mowa w art. 22 ust. 6c ustawy, ponieważ w żaden sposób nie wpływają na podwyższenie wartości samej nieruchomości.

Ustalając wysokość kosztów uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia udziału nabytego w drodze kupna może Pani do kosztów tych zaliczyć udokumentowane wydatki, które poniosła Pani na nabycie 49% udziałów w prawie własności do lokalu mieszkalnego oraz miejsca postojowego w garażu podziemnym oraz ewentualne nakłady w proporcji odpowiadającej udziałowi nabytemu w drodze kupna.

W stosunku natomiast do podarowanego udziału 51% we własności omawianych nieruchomości, wyjaśnić należy, że przepis art. 22 ust. 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w sposób jednoznaczny wskazuje, że kosztem uzyskania przychodu przy sprzedaży nieruchomości, nabytej w drodze darowizny mogą być wyłącznie:

- a) udokumentowane nakłady na nieruchomość zwiększające jej wartość,
- b) kwota zapłaconego podatku od spadków i darowizn w takiej części, w jakiej ten podatek przypada na tę nieruchomość.

Zgodnie z dyspozycją zacytowanego powyżej art. 22 ust. 6d ustawy, do kosztów uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia udziału nabytego w drodze darowizny może zaliczyć Pani wyłącznie udokumentowane nakłady na zbywaną nieruchomość, w proporcji odpowiadającej udziałowi nabytemu w darowiźnie, gdyż podatek od spadków i darowizn, w związku z otrzymaniem darowizny nie został zapłacony.

Natomiast brak jest podstaw prawnych, aby kwotę spłaconego kredytu hipotecznego, zaciągniętego przez Panią i Pani rodziców można było zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu z tytułu sprzedaży ww. udziału w nieruchomości. Nie stanowi ona żadnej z kategorii wskazanych w art. 22 ust. 6d zdanie pierwsze, a więc nie może zostać uwzględniona przy ustalaniu podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym w przypadku sprzedaży darowanych udziałów w nieruchomości.

Na gruncie art. 30e ust. 4 wskazanej 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 art. 30e ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że:

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.

Art. 21 ust. 1 pkt 131 powołanej ustawy 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 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.

Katalog wydatków stanowiących własne cele mieszkaniowe podatnika wskazany w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ma charakter zamknięty – jest to wyliczenie enumeratywne. Ustawodawca w sposób jednoznaczny wskazał w nim cele mieszkaniowe, których realizacja pozwala na zwolnienie z opodatkowania dochodu uzyskanego ze zbycia nieruchomości.

W związku z tym, tylko wydatkowanie środków uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości – 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.

Z art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że:

Za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na:

- a) nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem,
  - 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.

Wedle zaś art. 21 ust. 25 pkt 2 przywołanej ustawy:

Za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się 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.

W świetle natomiast art. 25a cytowanej ustawy:

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

Treść art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wskazuje, 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.

Na mocy art. 21 ust. 27 przywołanej ustawy:

W przypadku ponoszenia wydatków na cele mieszkaniowe w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej, zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, stosuje się pod warunkiem istnienia podstawy prawnej wynikającej z umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub innych ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, do uzyskania przez organ podatkowy informacji podatkowych od organu podatkowego państwa, na którego terytorium podatnik ponosi wydatki na cele mieszkaniowe.

Ponadto art. 21 ust. 28 powołanej ustawy stanowi, że:

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.

Na mocy art. 21 ust. 29 powyższej 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.

Z kolei zgodnie z art. 21 ust. 30 cytowanej ustawy:

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.

Zacytowane wyżej przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wskazują wyraźnie, że dla skorzystania ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy, konieczne jest spełnienie warunków w nich wskazanych, takich jak wydatkowanie przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych – w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło ich odpłatne zbycie na ściśle określone cele mieszkaniowe, w tym na nabycie 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 lokalem.

Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiują pojęcia lokalu mieszkalnego, na zakup którego mogą być ponoszone wydatki uprawniające do przedmiotowego zwolnienia. Dla zdefiniowania ww. pojęcia odwołać się należy do przepisów art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz. U. z 2021 r. poz. 1048), zgodnie z którym:

Samodzielnym lokalem mieszkalnym, w rozumieniu ustawy, jest wydzielona trwałymi ścianami w obrębie budynku izba lub zespół izb przeznaczonych na stały pobyt ludzi, które wraz z pomieszczeniami pomocniczymi służą zaspokajaniu ich potrzeb mieszkaniowych. Przepis ten stosuje się odpowiednio również do samodzielnych lokali wykorzystywanych zgodnie z przeznaczeniem na cele inne niż mieszkalne.

Natomiast w myśl art. 2 ust. 4 wskazanej ustawy:

Do lokalu mogą przynależeć, jako jego części składowe, pomieszczenia, choćby nawet do niego bezpośrednio nie przylegały lub były położone w granicach nieruchomości gruntowej poza budynkiem, w którym wyodrębniono dany lokal, a w szczególności: piwnica, strych, komórka, garaż, zwane dalej „pomieszczeniami przynależnymi”.

W myśl zaś art. 24 ust. 1 ustawy o księgach wieczystych i hipotece (Dz. U. z 2019 r. poz. 2204 ze zm.):

Dla każdej nieruchomości prowadzi się odrębną księgę wieczystą, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej. Dotyczy to także nieruchomości lokalowych oraz nieruchomości, w których nieruchomości lokalowe zostały wyodrębnione.

Wobec powyższego stwierdzić należy, że zakup, z planowanym przeniesieniem własności do końca lutego 2022 r., na własne cele mieszkaniowe lokalu mieszkalnego wraz z komórką lokatorską i miejscem postojowym w hali garażowej stanowiącymi pomieszczenia przynależne, które po akcie przenoszącym własność – jako części składowe – będą na jednej księdze wieczystej, należy zakwalifikować do wydatków na własne cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tym samym wydatkowanie przychodu ze sprzedaży nieruchomości na ww. cele mieszkaniowe będzie uprawniać do zastosowania zwolnienia przedmiotowego wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Niezależnie od powyższego, wskazać należy, że z cytowanego art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w zw. ust. 25 pkt 2 lit. a wynika, że do zastosowania uregulowanego w nim zwolnienia uprawnia przeznaczenie

przychodów uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości i określonych praw majątkowych w terminie nie później niż w okresie trzech lat, od końca roku podatkowego, w którym została ona dokonana, na spłatę kredytu zaciągniętego na zakup lokalu mieszkalnego.

W przepisie tym nie zastrzeżono warunku, zgodnie z którym, żeby wydatek na spłatę kredytu (pożyczki) stanowił realizację własnego celu mieszkaniowego, kredyt (pożyczka) ten musi być zaciągnięty na inną (nową) nieruchomość.

Wobec powyższego, dla celów podatku dochodowego od osób fizycznych, w stanie prawnym obowiązującym do 31 grudnia 2021 r., należy uznać, że wydatek na spłatę kredytu (pożyczki), oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki), zaciągniętego na sfinansowanie wydatków związanych z nieruchomością będącą przedmiotem odpłatnego zbycia, mieści się w pojęciu wydatków na własne cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Powyższe znajduje potwierdzenie w wydanej przez Ministra Finansów Interpretacji ogólnej z dnia 1 kwietnia 2022 r., Nr DD2.8202.5.2020, w sprawie wydatków poniesionych na spłatę kredytu zaciągniętego na zbywaną nieruchomość lub prawo majątkowe jako wydatku stanowiącego realizację własnego celu mieszkaniowego, w stanie prawnym obowiązującym do 31 grudnia 2021 r.

Mając na uwadze przedstawiony stan faktyczny oraz przywołane wyżej przepisy prawa, stwierdzić należy, że sprzedaż w 2020 r. mieszkania i miejsca postojowego, w 49% części zakupionej odpowiednio w 2018 r. oraz 2019 r., oraz w 51% części nabytej w drodze darowizny w 2020 r., stanowi źródło przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przychodem z przedmiotowej sprzedaży jest wartość nieruchomości tj. lokalu mieszkalnego i miejsca postojowego wyrażona w cenie określonej w umowie tj. kwota 494000 zł, o ile odpowiada wartości rynkowej, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia. Ustalając wysokość przychodu nie może Pani pomniejszyć uzyskanej ceny o wartość darowanych w tych nieruchomościach udziałów.

Podstawą obliczenia podatku jest dochód, który stanowi różnicę pomiędzy przychodem, określonym zgodnie z powyższymi zasadami a kosztami uzyskania przychodu do których zaliczyć Pani może udokumentowane wydatki, które poniosła Pani na nabycie 49% udziałów w prawie własności do lokalu mieszkalnego oraz miejsca postojowego oraz poczynione w czasie posiadania nieruchomości udokumentowane nakłady zwiększające ich wartość. Nie stanowi kosztów uzyskania przychodu kwota kredytu, zaciągniętego na zakup lokalu mieszkalnego, spłaty którego Pani dokonała.

Do zwolnienia z opodatkowania wynikającego z treści art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych uprawnia Panią wydatkowanie przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości w terminie trzech lat, licząc od końca roku kalendarzowego w którym dokonano zbycia na nabycie na własne cele mieszkaniowe lokalu mieszkalnego, miejsca postojowego w garażu i komórki lokatorskiej, stanowiących pomieszczenia przynależne, oraz na spłatę kredytu hipotecznego zaciągniętego przez Panią z rodzicami, na zakup sprzedanego lokalu mieszkalnego.

Ponieważ warunkiem skorzystania ze zwolnienia jest wydatkowanie na własne cele mieszkaniowe przychodu ze sprzedaży nieruchomości a nie jakichkolwiek posiadanych środków jako uprawniające do zwolnienia może uznać Pani wydatki poniesione na nabycie lokalu mieszkalnego, miejsca postojowego w garażu i komórki lokatorskiej, które sfinansowane zostały ze środków uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości, a na ten cel jak wskazano w opisie zdarzenia przeznaczyła Pani kwotę pozostałą po spłacie kredytu.

Zwolnieniem objęty jest dochód w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na ww. cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości.

## **Dodatkowe informacje**

## **Informacja o zakresie rozstrzygnięcia**

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

Wyjaśnić także należy, że przedmiotem interpretacji przepisów prawa podatkowego może być wyłącznie ocena prawna danego stanu faktycznego bądź zdarzenia przyszłego, dotyczącego wnioskodawcy, dokonywana na gruncie przepisów prawa podatkowego. Organ wydający interpretację rozstrzyga, czy zainteresowany prawidłowo ocenia kwestię wpływu zaistnienia opisanej sytuacji faktycznej na obowiązki i uprawnienia wynikające z unormowań prawa podatkowego. Nie może zatem stanowić przedmiotu interpretacji indywidualnej sposób dokonania obliczeń. Są to bowiem czynności związane z obowiązkiem samoobliczenia podatku ciążącym na podatniku podatku dochodowego od osób fizycznych, a więc będące koniecznością stosowania przepisów, a nie ich interpretacji. Organ upoważniony do wydawania interpretacji może więc jedynie wskazać jakie przepisy podatnik powinien zastosować przy realizacji swoich obowiązków podatkowych oraz jakie jest ich prawidłowe rozumienie.

## **Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji**

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 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. Zasady zaskarzania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz.U. z 2022 r. poz. 329; 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. Teodora Sixta 17, 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, art. 14e § 1a pkt 1 oraz art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.).