

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 488327

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2022-05-09T12:07:29.689

Tytuł (teza): W zakresie skutków podatkowych powstałych u członka wspólnoty mieszkaniowej w związku ze sprzedażą udziałów w działkach.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2022-05-02T13:30:47.115

Sygnatura: 0114-KDIP3-2.4011.212.2017.11.BS

Słowa kluczowe: • cel-cele mieszkaniowe
• członkowie-członkowie wspólnoty mieszkaniowej
• nieruchomości-sprzedaż nieruchomości

Przepis: • [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

Zagadnienie: • Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku dochodowego.-Pozostałe zwolnienia.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna po wyroku sądu

– stanowisko w części nieprawidłowe w pozostałym zakresie prawidłowe

Szanowny Panie,

1. ponownie rozpatruję Pana wniosek z 29 sierpnia 2017 r. o wydanie interpretacji indywidualnej – uwzględniam przy tym wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 14 grudnia 2018 r. sygn. akt III SA/Wa 700/18
2. stwierdzam, że Pana stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w podatku dochodowego od osób fizycznych jest:

- **nieprawidłowe** – w części dotyczącej możliwości zastosowania zwolnienia wskazanego w art. 21 ust 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w odniesieniu do wydatków poniesionych na rewitalizację terenu osiedla;
- **prawidłowe** – w pozostałym zakresie.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

29 sierpnia 2017 r. wpłynął Pana wniosek z 3 sierpnia 2017 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy skutków podatkowych powstałych u członka wspólnoty mieszkaniowej w związku ze sprzedażą udziałów w działkach.

Opis stanu faktycznego

P. S. (dalej: Wnioskodawca), tak jak U. A.-S. (drugi Wnioskodawca) i M. A. (trzeci Wnioskodawca) jest członkiem Wspólnoty Mieszkaniowej „R. 2.” oraz właścicielem (z udziałem 1/6; drugi wnioskodawca z udziałem 1/6; trzeci wnioskodawca z udziałem 2/3) lokalu mieszkalnego o numerze 2 w budynku o numerze 21 (z księgą wieczystą (...)).

Wspólnota Mieszkaniowa „R. 2.” powstała w kwietniu 2007 roku wskutek prywatyzacji przez Wojskową Agencję Mieszkaniową (od września 2015 roku Agencja Mienia Wojskowego) lokali w budynkach mieszkalnych wielorodzinnych o numerach (...), (...), (...), (...), (...), (...), (...) i (...) przy ulicy R., położonych na działce (...)/1, z obrębu (...), w W. (z księgą wieczystą (...)).

Wspólnota, jako ogół właścicieli lokali, stała się właścicielem nie tylko gruntu i części urządzeń wspólnych budynków, ale także wszystkich podziemnych instalacji niezbędnych do jej funkcjonowania: wodociągów, ciepłociągów, kanałów i kabli elektrycznych, położonych na działce (...)/1. Budynki, wzniesione w latach 1936-1939, są w złym stanie i pilnie potrzebny jest ich gruntowny remont (przy tym Powiatowy Inspektor Nadzoru Budowlanego nakazał w 2011 roku wyremontowanie budynków (...) i (...)). W dniu 14 kwietnia 2008 roku współwłaściciele powzięli prawomocną uchwałę (nr 1/(...)) o podziale wspólnej nieruchomości w celu wydzielenia dwu niezabudowanych działek budowlanych do sprzedaży i przeznaczeniu przychodu na rewitalizację budynków Wspólnoty i całego terenu osiedla - we współpracy z nabywcą wydzielonego gruntu i jednocześnie inwestorem nowych budynków mieszkalnych.

W czerwcu 2011 r., na zgodny wniosek wszystkich współwłaścicieli, decyzją Prezydenta miasta stołecznego W., wspólnotowa nieruchomość gruntowa (działka (...)/1) została podzielona na sześć działek o numerach (...)/3, (...)/4, (...)/5, (...)/6, (...)/7 i (...)/8, w tym przeznaczone do sprzedaży: niezabudowaną działkę (...)/6 i działkę (...)/8 zabudowaną wolnostojącym budynkiem garażowym przewidzianym do wyburzenia. Wskutek tego podziału wszyscy właściciele lokali stali się współwłaścicielami - według posiadanych udziałów we wspólnej nieruchomości - części i urządzeń wspólnych wszystkich ośmiu budynków oraz wszystkich sześciu działek gruntowych.

Przygotowując rewitalizację swoich budynków, Wspólnota przygotowała potrzebne projekty architektoniczno-budowlane na początku 2011 roku. W dniu 23 marca 2012 roku i w dniu 20 listopada 2014 roku współwłaściciele powzięli dwie kolejne prawomocne uchwały (nr 1/(...) i nr 7/(...)), określające zasady i cele inwestycji Wspólnoty. Uchwałą nr 7/(...) z 20 listopada 2014 roku Wspólnota postanowiła o odkupieniu od Agencji Mienia Wojskowego budynku garażowego położonego na działce (...)/8 i zburzeniu go sprzedaży wydzielonych działek (...)/6 i (...)/8 wybranemu kontrahentowi oraz przeznaczeniu całej zapłaty (kwoty uzyskanej tytułem ceny sprzedaży) na rewitalizację budynków Wspólnoty i całego terenu osiedla. Uchwałą tę następnie poparli wszyscy współwłaściciele w ten sposób, że każdy z nich (w tym Wnioskodawca) podpisał z inwestorem-nabywcą wydzielonego gruntu przedwstępną umowę sprzedaży (w formie aktu notarialnego) z dyspozycją przekazania części zapłaty, przypadającej na niego według udziału we wspólnej

nieruchomości, bezpośrednio na konto Wspólnoty, z jednoczesnym upoważnieniem Zarządu Wspólnoty do dysponowania nią dla realizacji celu uchwały. Ostateczną umowę o zbyciu udziałów w działkach nr (...)/6 i (...)/8 na rzecz nabywcy. Wnioskodawca (razem z pozostałymi wnioskodawcami) zawarł 22 kwietnia 2016 roku, podobnie jak pozostali właściciele lokali; przy tym zbycie nie nastąpiło w ramach działalności gospodarczej. W ten sposób współwłaściciele utworzyli fundusz inwestycyjny Wspólnoty, przeznaczony jednorazowo na sfinansowanie remontów, jako wyodrębnioną część funduszu remontowego z odrębnym subkontem.

Działając na podstawie uchwały z 20 listopada 2014 roku zarząd zawarł umowy o współpracy z inwestorem nowych domów na sprzedanym przez wspólnotę gruncie oraz o wykonanie robót remontowych (rewitalizacyjnych) z wykonawcą robót. W marcu 2016 roku rozpoczęto remonty budynków Wspólnoty (w budynkach Wspólnoty znajdują się wyłącznie lokale mieszkalne oraz dwa wyodrębnione garaże, będące własnością Wspólnoty, które zgodnie z projektem robót rewitalizacyjnych zostaną zlikwidowane i zamienione w części wspólne budynków). Przewiduje się, że w celu rewitalizacji budynków o numerach (...), (...), (...), (...), (...), (...), (...), (...) i terenu osiedla złożonego z działek (...)/3, (...) /4, (...) /5, (...) /7, których łącznie współwłaścicielem jest Wnioskodawca, wykonane zostaną następujące roboty budowlane:

- termoizolacja stropodachów, remont dachów, kominów i rynien, izolacja przeciwwodna ścian piwnic z termoizolacją, termoizolacja ścian z wykonaniem nowych elewacji, wymiana okien w lokalach i częściach wspólnych, remont klatek schodowych z wymianą drzwi wejściowych i schodów zewnętrznych;
- wymiana instalacji elektrycznych w częściach wspólnych, założenie domofonów, założenie instalacji telefonicznych i telewizyjnych;
- wymiana instalacji gazowych (bez urządzeń końcowych);
- wymiana instalacji wodnej z wykonaniem sieci ciepłej i zimnej wody z wodomierzami (bez urządzeń końcowych), wymiana instalacji kanalizacyjnej (bez urządzeń końcowych);
- wymiana instalacji centralnego ogrzewania z grzejnikami i węzłami centralnego ogrzewania w budynkach;
- przebudowa dróg i chodników;
- urządzenie sześćdziesięciu czterech podziemnych miejsc parkingowych (po jednym dla właściciela lub lokatora każdego lokalu);
- urządzenie naziemnych parkingów dla stałych mieszkańców i dla gości;
- renowacja drzewostanu i uporządkowanie terenów zielonych;
- ogrodzenie terenu (wzdłuż obecnej zewnętrznej granicy działek) z bramami i furtkami;
- urządzenie wiat śmietnikowych;
- urządzenie placu zabaw dla dzieci;
- przebudowa, częściowo na koszt Wspólnoty, podziemnych instalacji do przesyłu wody, ciepła, elektryczności, gazu i sygnałów;
- elektromagnetycznych.

Poszczególne główne składniki robót, których koszty należy zakwalifikować, jako wydatki na własne cele mieszkaniowe Wnioskodawcy, opisane są szczegółowo poniżej.

1. Termoizolacja stropodachów, remont dachów, kominów i rynien, izolacja przeciwwodna ścian piwnic z termoizolacją, termoizolacja ścian z wykonaniem nowych elewacji, wymiana okien w lokalach i częściach wspólnych oraz remont klatek schodowych z wymianą drzwi wejściowych i schodów zewnętrznych wykonywane są w celu zapewnienia dobrej izolacji cieplnej (aby spełnić wymagania teraz obowiązujących norm) i przeciwwodnej i przez to zapobieżeniu nadmiernym stratom ciepła i zawilgoceniu ścian w lokalach i częściach wspólnych budynków. Wnioskodawca tego rodzaju remont może przeprowadzić jedynie, jako współwłaściciel części wspólnych budynku, na które składają się w szczególności ściany zewnętrzne, dachy z kominami (będącymi wyprowadzeniami kanałów wentylacyjnych z lokali), rynny, strychy, piwnice, schody wewnętrzne i zewnętrzne, drzwi w częściach wspólnych budynków, okna w piwnicach, na strychach i na korytarzach i klatki schodowe.

2. Całkowita wymiana instalacji elektrycznych w częściach wspólnych z wyniesieniem liczników na korytarze, całkowitą przebudową rozdzielni energetycznych oraz założeniem skrzynek mieszkaniowych, konieczna z powodu wyeksploatowania starej instalacji z lat trzydziestych ubiegłego wieku, ma na celu umożliwienie mieszkańcom lokali bezpieczne korzystanie z urządzeń elektrycznych o współcześnie stosowanych mocach elektrycznych, co dotychczas nie było możliwe. Przebudowa instalacji elektrycznych w częściach wspólnych umożliwi korzystanie ze zmodernizowanych instalacji w lokalu i znacznie podwyższy komfort życia wnioskodawcy. Przebudowa ta jest powiązana z całkowitą przebudową zewnętrznej sieci przesyłu energii elektrycznej na terenie Wspólnoty. Założenie domofonów w lokalach będzie służyć bezpośrednio bezpieczeństwu mieszkańców i jest konieczne w związku z przebudową drzwi wejściowych do budynków i urządzeniem przedsionków. Założenie (dotychczas nieistniejących) instalacji teletechnicznych (telefonicznych i telewizyjnych) z urządzeniem skrzynek mieszkaniowych i skrzynek połączeniowych w piwnicach budynków umożliwi dostęp wszystkich mieszkańców do wszystkich usług operatorów telekomunikacyjnych (w zakresie telefonii, telewizji i internetu) oraz odbiór sygnałów telewizji naziemnej i telewizji satelitarnej z anten zbiorczych, według standardów ustalonych stosownym rozporządzeniem ministra infrastruktury. Wnioskodawca tego rodzaju remont może przeprowadzić jedynie, jako współwłaściciel części wspólnych budynku, na które składają się w szczególności instalacje elektryczne i teletechniczne poza lokalami.

3. Całkowita wymiana instalacji gazowych (wszystkich rur i zaworów) w lokalach i w częściach wspólnych związana jest z usunięciem gazowych podgrzewaczy wody i zastąpieniem starych instalacji nowymi według teraz obowiązujących standardów, z wyniesieniem gazomierzy na korytarze oraz powiązana jest z przebudową zewnętrznej sieci przesyłowej na terenie Wspólnoty. Wnioskodawca tego rodzaju remont może przeprowadzić jedynie jako współwłaściciel części wspólnych budynku, na które składają się w szczególności instalacje gazowe w lokalach i poza lokalami.

4. Całkowita wymiana instalacji wodnej w lokalach i częściach wspólnych z wykonaniem sieci ciepłej i zimnej wody z wodomierzami i rozprowadzeniami w lokalach oraz całkowita wymiana instalacji kanalizacyjnej w lokalach i częściach wspólnych z odprowadzeniami w lokalach i wymianą połączeń podstropowych na nadstropowe. Wnioskodawca tego rodzaju remont może przeprowadzić jedynie, jako współwłaściciel części wspólnych budynku, na które składają się w szczególności instalacje wodne i kanalizacyjne w lokalach i poza lokalami.

5. Całkowita wymiana instalacji centralnego ogrzewania z grzejnikami, regulatorami i zaworami połączona z urządzeniem we wszystkich budynkach węzłów cieplnych do ogrzewania pomieszczeń i podgrzewania wody użytkowej ciepłem z miejskich ciepłowni. Wnioskodawca tego rodzaju remont może przeprowadzić jedynie, jako współwłaściciel części wspólnych budynku, na które składają się w szczególności instalacje wodne i centralnego ogrzewania w lokalach i poza lokalami.

6. Dodatkowymi wydatkami na własne cele mieszkaniowe, niezbędnymi ze względu na zakres robót remontowych, jakie ponosi Wnioskodawca, są koszty uzupełniających projektów, nadzoru autorskiego i nadzoru inwestorskiego robót budowlanych, ponoszone podczas realizacji inwestycji rewitalizacyjnej.

Wykonanie w częściach wspólnych budynków (będących współwłasnością właścicieli lokali, w tym Wnioskodawcy) wszystkich wymienionych robót, których odpowiednia część zostanie zrealizowana w lokalach, w tym w lokalu Wnioskodawcy, w szczególności ze względu na uznanie za części wspólne nieruchomości całych instalacji kanalizacyjnej, wodnej, gazowej i centralnego ogrzewania (z grzejnikami) oraz konieczność wykonania w lokalach przyłączy do instalacji elektrycznych i teletechnicznych w częściach wspólnych, (będących odrębną własnością każdego z właścicieli), spowoduje znaczny wzrost wartości lokali w budynkach Wspólnoty.

W czasie trwania inwestycji właściciele lokali nadal wpłacają składkę na fundusz remontowy, który wykorzystywany jest do pokrywania bieżących kosztów konserwacji oraz napraw i usuwania awarii istniejących instalacji.

Wnioskodawca nabył (z udziałem 1/6; drugi wnioskodawca z udziałem 1/6 i trzeci wnioskodawca z udziałem 2/3) lokal mieszkalny (z księgą wieczystą (...)) w drodze zakupu w dniu 29 grudnia 2014 roku (stosowny akt notarialny sporządzono w dniu 29 grudnia 2014 roku) i w ten sposób stał się członkiem Wspólnoty z udziałem we wspólnej nieruchomości równym (...) (odpowiednio(...) i (...)), ustalonym w proporcji do powierzchni użytkowej lokalu, czyli w częściach i urządzeniach wspólnych wszystkich budynków i we wszystkich działkach gruntowych (a w szczególności w wydzielonych do sprzedaży działkach (...)/6 i (...)/8).

Zapłata za zbycie jego udziału w wydzielonym gruncie zostanie przekazana na fundusz inwestycyjny Wspólnoty w czterech równych ratach, płatnych w kwietniu i październiku 2016 roku oraz w kwietniu i październiku 2017 roku (tj. w dniu zawarcia umowy sprzedaży i następnie w sześciomiesięcznych odstępach - do chwili obecnej dwie pierwsze raty zostały już zatem zapłacone). Wpłatę pozostałych rat zapłaty za udział w wydzielonym gruncie oraz zakończenie wszystkich robót remontowych i ostateczne rozliczenie całej inwestycji przewiduje się do końca 2017 roku. Działając na podstawie uchwały nr 7/(...)z 20 listopada 2014 roku wspólnoty Mieszkaniowej "R. 2." wspólnie i z porozumieniem ze wszystkimi współwłaścicielami, przeznaczył on przychód ze sprzedaży swojego udziału w wydzielonej nieruchomości gruntowej w całości na własne cele mieszkaniowe, to jest remont lokalu mieszkalnego, którego jest wyłącznym właścicielem, połączony z nieodzownym remontem części i urządzeń wspólnych budynku, których jest współwłaścicielem. Zgodnie z tą uchwałą, utworzony został fundusz inwestycyjny Wspólnoty, jako wyodrębniona część funduszu remontowego z osobnym subkontem, w całości przeznaczony na gruntowne remonty budynków Wspólnoty i ich otoczenia - rewitalizację, na którą składają się w szczególności całkowita wymiana bądź wykonanie od nowa wszystkich wewnętrznych instalacji w częściach wspólnych budynków, w tym w znacznej części w lokalach, oraz termoizolacja całych budynków z wymianą okien i drzwi; skutkiem realizacji remontów i modernizacji będzie wzrost wartości lokali i znaczna poprawa komfortu mieszkańców, w tym Wnioskodawcy.

W uzupełnieniu wniosku wskazał Pan, że:

1. Pani U. A.-S. nabyła 1/6 udziału w nieruchomości w drodze zakupu w dniu 29 grudnia 2014 roku (stosowny akt notarialny sporządzono w dniu 29 grudnia 2014 roku); Pani M. A. nabyła 2/3 udziału w nieruchomości w drodze zakupu w dniu 29 grudnia 2014 roku (stosowny akt notarialny sporządzono w dniu 29 grudnia 2014 roku), a wskutek tego wspólnie z zainteresowanym Panem P. S., który nabył 1/6 udziału w nieruchomości w drodze zakupu w dniu 29 grudnia 2014 roku (stosowny akt notarialny sporządzono w dniu 29 grudnia 2014 roku) są właścicielami nieruchomości;

2. wszyscy Zainteresowani, to jest Pan P. S. z udziałem 1/6 (Wnioskodawca będący stroną postępowania), Pani U. A.-S. z udziałem 1/6 (Wnioskodawca niebędący stroną postępowania) oraz Pani M. A. z udziałem 2/3 (Wnioskodawca niebędący stroną postępowania) przeznaczili dochody ze sprzedaży swoich udziałów w wydzielonej nieruchomości gruntowej (w przypadających im częściach) w całości na własne cele mieszkaniowe, to jest remont lokalu mieszkalnego, którego są współwłaścicielami, połączony z nieodzownym remontem części i urządzeń wspólnych budynku, których są współwłaścicielami;

3. Pan P. S. jest właścicielem 1/6 tego lokalu, Pani U. A.-S. jest właścicielką 1/6 tego lokalu i Pani M. A. jest właścicielką 2/3 tego lokalu; wspólnie Zainteresowany będący stroną postępowania i obie Zainteresowane niebędące stroną postępowania są wyłącznym właścicielem przedmiotowego lokalu;

4. Wnioskodawca oraz Zainteresowane niebędące stroną nie mieszkają obecnie i nie planują mieszkać w lokalu w najbliższym czasie. Lokal przeznaczony jest dla nieletniego syna Wnioskodawcy P. S. i Zainteresowanej U. A.-S.

Pytania

1. Czy przychód uzyskany przez Wnioskodawcę z tytułu sprzedaży udziałów w działkach nr (...) /6 i (...) /8 podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?
2. Jeżeli przychód uzyskany przez Wnioskodawcę z tytułu sprzedaży udziałów w działkach nr (...) /6 i (...) /8 podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, na jakich zasadach Wnioskodawca powinien ustalić koszty uzyskania przychodów z tytułu sprzedaży udziałów w działkach nr (...) /6 i (...) /8?
3. Czy wydatki poniesione przez Wnioskodawcę na remont lokalu mieszkalnego, którego jest wyłącznym właścicielem oraz na remont części i urządzeń wspólnych budynku, których jest współwłaścicielem, opisanych w stanie faktycznym stanowią wydatki poniesione przez Wnioskodawcę na własne cele mieszkaniowe, w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?
4. Na jakich zasadach należy określić wysokość wydatków poniesionych przez Wnioskodawcę na własne cele mieszkaniowe?

Pana stanowisko w sprawie

Ad. 1.

W ocenie Wnioskodawcy, przychód uzyskany przez Wnioskodawcę z tytułu sprzedaży udziałów w działkach nr (...) /6 i (...) /8, podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.) - źródłem przychodów jest odpłatne zbycie: nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, prawa wieczystego użytkowania gruntów – jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonywaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie. Powyższy przepis formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie rodzi obowiązek podatkowy w postaci zapłaty podatku dochodowego.

Przepis ten ma zastosowanie w sytuacji Wnioskodawcy: nabywszy w dniu 29 grudnia 2014 roku lokal mieszkalny wraz z przypisanym do niego udziałem w gruncie i częściach wspólnych budynków stał się on członkiem Wspólnoty Mieszkaniowej "R. 2." i właścicielem (z udziałem 1/6) lokalu o numerze 2 w budynku o numerze (...) przy ulicy R. w W. oraz współwłaścicielem w (...) /122352 części działek gruntowych o numerach (...)/3, (...)/4, (...)/5, (...)/6, (...)/7 i (...)/8 z obrębem (...) , o powierzchniach odpowiednio (...), (...), (...), (...), (...), (...) metrów kwadratowych, na których posadowione są budynki wielorodzinne Wspólnoty o numerach (...), (...), (...), (...), (...), (...), (...) i (...) przy ulicy R., oraz współwłaścicielem w (...) /122352 części wspólnych tychże budynków nieprzeznaczonych do wyłącznego użytku któregośkolwiek z właścicieli. Następnie, działając wspólnie i w porozumieniu z pozostałymi współwłaścicielami, zbył swój udział w dwu niezabudowanych działkach gruntowych o numerach (...)/6 i (...)/8 o łącznej powierzchni (...) metrów kwadratowych przed upływem pięcioletniego okresu od ich nabycia.

W konsekwencji, przychód uzyskany przez Wnioskodawcę z tytułu sprzedaży udziałów w działkach nr (...)/6 i (...)/8, podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Ad. 2.

Zgodnie z 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. Z kolei zgodnie z art. 19 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wartość , 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.

Jak wynika z 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.

Należy również mieć na uwadze, że zgodnie z 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. Jak jednocześnie wynika z art. 22 ust. 6f ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, koszty nabycia lub koszty wytworzenia, o których mowa w ust. 6c, są corocznie podwyższane, począwszy od roku następującego po roku, w którym nastąpiło nabycie lub wytworzenie zbywanych rzeczy lub praw majątkowych, do roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym nastąpiło ich zbycie, w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi wzrostu cen towarów i usług konsumpcyjnych w okresie pierwszych trzech kwartałów roku podatkowego w stosunku do tego samego okresu roku ubiegłego, ogłaszanemu przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”.

Ad. 3.

Stosownie do treści art. 21. ust 1. pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30 e, 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 dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej

nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe; udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Art. 21 ust. 25 ww. ustawy stanowi, 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. - przy czym 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 (art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

W ocenie Wnioskodawcy, działając na podstawie uchwały nr (...)/2014 z 20 listopada 2014 roku Wspólnoty Mieszkaniowej „R. 2.” wspólnie i z porozumieniem ze wszystkimi współwłaścicielami, przeznaczył on przychód ze sprzedaży swojego udziału w wydzielonej nieruchomości gruntowej w całości na własne cele mieszkaniowe, to jest remont lokalu mieszkalnego, którego jest wyłącznym właścicielem, połączony z nieodzownym remontem części i urządzeń wspólnych budynku, których jest współwłaścicielem. Zgodnie z tą uchwałą, utworzony został fundusz inwestycyjny Wspólnoty, jako wyodrębniona część funduszu remontowego z osobnym subkontem, w całości przeznaczony na gruntowne remonty budynków Wspólnoty i ich otoczenia - rewitalizację, na którą składają się w szczególności całkowita wymiana bądź wykonanie od nowa wszystkich wewnętrznych instalacji w częściach wspólnych budynków, w tym w znacznej części w lokalach oraz termoizolacja całych budynków z wymianą okien i drzwi; skutkiem realizacji remontów i modernizacji będzie wzrost wartości lokali i znaczna poprawa komfortu mieszkańców, w tym Wnioskodawcy.

Środki te, zgodnie z ich przeznaczeniem zapisanym w uchwale, nie zasilą funduszu remontowego Wspólnoty, przeznaczonego na bieżącą konserwację i utrzymanie wartości wspólnej nieruchomości, lecz staną się wyodrębnioną częścią tego funduszu przeznaczoną na znaczną jednorazową poprawę stanu i istotne zwiększenie wartości wspólnej nieruchomości - wydzielonym funduszem inwestycyjnym, złożonym z wkładów właścicieli lokali, w tym Wnioskodawcy, którego wydatkowanie zostało przez właścicieli lokali, w tym Wnioskodawcę, powierzone zarządowi wspólnoty mieszkaniowej.

Analizując regulacje prawne dotyczące wspólnot lokalowych, zawarte w art. 6. art. 13 ust. 1, art. 12 ust. 2, art. 14, art. 15 ust. 1 i art. 22 ust. 2 i ust. 3 ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz.U. z 2000 r.. Nr 80, poz. 903 ze zm.), należy wskazać, że „fundusz remontowy” to w rzeczywistości część składowa kosztów zarządu, a ściśle zaliczki na remonty nieruchomości wspólnej, którą w szczególny sposób się wyodrębnia, a to poprzez odmienną nazwę, czy sposób jej księgowania. Środki zgromadzone na tym funduszu wchodzi w skład własnego majątku wspólnoty, odrębnego od majątków właścicieli lokali. Jak bowiem wynika z przepisów ustawy o własności lokali, do majątku wspólnoty wchodzi przede wszystkim uiszczane przez właścicieli lokali zaliczki w formie bieżących opłat na pokrycie kosztów zarządu nieruchomością wspólną (art. 13 ust. 1 w związku z art. 15 ust. 1 i art. 14 tej ustawy) oraz pożytki i inne dochody z nieruchomości wspólnej. Oznacza to, że dysponentem środków uiszczonych na rachunek funduszu remontowego jest wyłącznie wspólnota mieszkaniowa działająca przez swoje organy. Istotą gromadzenia środków na funduszu remontowym jest to, że środki z tego funduszu mają na celu pokrycie wydatków niezbędnych dla zachowania substancji i prawidłowego funkcjonowania nieruchomości wspólnej. Środki te nie służą natomiast podnoszeniu wartości lokali zajmowanych przez ich właścicieli. Wydatki te są obowiązkowymi wydatkami eksploatacyjnymi, które nie są nakładami na lokale mieszkalne stanowiące własność członków Wspólnoty - współwłaścicieli, zwiększającymi wartość tych lokali.

W czasie realizacji inwestycji modernizacyjnej Wspólnoty wszyscy współwłaściciele odprowadzają comiesięczne składki na fundusz remontowy, wykorzystywany w opisany tu sposób, podczas gdy odrębny fundusz, przeznaczony na remonty związane z rewitalizacją, utworzony został jednorazowo dla wyraźnie określonego celu wykonania robót budowlanych, w oczywisty sposób niestanowiących bieżącego utrzymania nieruchomości. W praktyce organów podatkowych prezentowane jest również stanowisko, zgodnie z którym przeznaczenie środków finansowych z odpłatnego zbycia udziału w nieruchomości na remont posiadanego udziału we wspólnej części nieruchomości, należy kwalifikować jako wydatek objęty omawianym zwolnieniem (por. Dyrektor Izby Skarbowej w Ł. w interpretacji z dnia 28.01.2016 r., sygn. IPTPB2/4511-661/15-3/AKu).

W wyżej wymienionej interpretacji organ podatkowy uznał za prawidłowe stanowisko podatnika, zgodnie z którym pieniądze uzyskane z odpłatnego zbycia udziałów we wspólnym pomieszczeniu gospodarczym w całości przeznaczone na remont wspólnej części budynku, w której podatnikowi przysługiwał udział (w tym przypadku klatki schodowej), będą objęte omawianym zwolnieniem. Interpretacja ta dotyczy sytuacji, w której wydatkowanie środków pieniężnych, z przeznaczeniem na remont części wspólnej budynku, nie następowałoby poprzez fundusz remontowy.

W ocenie Wnioskodawcy istnieją argumenty przemawiające za uznaniem że przeznaczenie środków finansowych z odpłatnego zbycia udziału w nieruchomości na remont posiadanego udziału we wspólnej części nieruchomości, należy kwalifikować jako wydatek objęty omawianym zwolnieniem - także w sytuacji, gdy wydatkowanie to następuje z funduszu remontowego wspólnoty: w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych mowa jest o przeznaczeniu wydatków na remont części budynku mieszkalnego. Należy przy tym podkreślić, że ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiuje pojęć zawartych w tym przepisie i nie określa również, jakiego rodzaju wydatki wchodzi w zakres tego zwolnienia. W związku z powyższym, w ocenie Wnioskodawcy, w analizowanym przypadku zasadnym jest odwołanie się do określeń z ustawy Prawo Budowlane.

Przepis art. 3 pkt 7 ustawy Prawo Budowlane stanowi, że przez sformułowanie „roboty budowlane” należy rozumieć budowę, a także prace polegające na przebudowie, montażu, remoncie lub rozbiórce obiektu budowlanego, zaś w myśl art. 3 pkt 8 ustawy Prawo Budowlane poprzez „remont” należy rozumieć wykonanie w istniejącym obiekcie budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a

niestanowiących bieżącej konserwacji, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych niż użyto w stanie pierwotnym. Biorąc powyższe pod uwagę, w ocenie Wnioskodawcy, planowana w analizowanym przypadku rewitalizacja poszczególnych budynków mieszkalnych Wspólnoty (czynności polegające na wymianie wszystkich instalacji wewnętrznych, nowym pokryciu dachów, ociepleniu i remoncie wszystkich części wspólnych) niewątpliwie spełniać będzie wskazaną powyżej definicję pojęcia „remont”, o którym mowa w art. 3 pkt 8 ustawy Prawo Budowlane.

W konsekwencji, zdaniem Wnioskodawcy, wydatki te kwalifikować należy jako wydatki poniesione na cele mieszkalne, objęte zakresem omawianego zwolnienia. Dodatkowo należy mieć na uwadze, że nie znajduje uzasadnienia pogląd, zgodnie z którym wydatki przeznaczone przez podatnika na remont części wspólnych budynku mieszkalnego (analizowany przypadek) nie są objęte zakresem omawianego zwolnienia, a z kolei np. wydatki poniesione na remont budynku mieszkalnego, przez podatnika, który jest jednym ze współwłaścicieli tego budynku mieszkalnego - zakresem tego zwolnienia są już objęte (taka konkluzja wynika bezpośrednio z art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, zgodnie z którym przez własny budynek, lokal lub pomieszczenie, o których mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) i e), rozumie się budynek, lokal lub pomieszczenie stanowiące własność lub współwłasność podatnika.

Zatem, skoro każdy członek wspólnoty (właściciel lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną własność) jest zarazem współwłaścicielem części wspólnych budynku mieszkalnego, w którym lokale te się znajdują, to biorąc pod uwagę, iż w art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest mowa o tym, iż własnym budynkiem jest także ten, który stanowi współwłasność podatnika - to nie ma w ocenie Wnioskodawcy przesłanek, dla których remont części wspólnych budynku nie miałby być uznany za realizujący własny cel mieszkaniowy Wnioskodawcy w rozumieniu art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w zw. z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przesłanką uniemożliwiającą zaliczenie poniesionych wydatków do realizujących własne cele mieszkaniowe, uprawniające do ulgi podatkowej, nie powinno być także ich dokonywanie ze środków funduszu remontowego.

W orzecznictwie prezentowany jest pogląd, zgodnie z którym „wpłaty na fundusz remontowy stanowią zobowiązania z tytułu uczestniczenia w kosztach zarządu nieruchomością wspólną w zakresie wydatków na remonty nieruchomości, a środki na nim zgromadzone stanowią odrębną współwłasność wszystkich właścicieli lokali” (tak Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 22 kwietnia 2010 r., sygn. akt V CSK 367/2009). Powyższe potwierdza także stanowisko Sądu Apelacyjnego w Warszawie zawarte w wyroku z 22 lutego 2001 r. (sygn. akt I ACa 1309/2000). Przyjmując ww. pogląd, wpłacone przez właściciela na konto wspólnoty mieszkaniowej środki stanowią własność właściciela aż do czasu ich wydatkowania zgodnie z przeznaczeniem.

Tym samym, wydatkowanie na remont części wspólnych budynku środków z funduszu remontowego, zasilonego kwotami pochodzącymi ze sprzedaży nieruchomości stanowiącej współwłasność właścicieli lokali mieszkalnych tworzących wspólnotę, oznacza wydatkowanie środków samych współwłaścicieli (podatników) a nie środków wspólnoty. Inaczej rzecz ujmując, wydatek ponosi współwłaściciel budynku mieszkalnego (będący jednocześnie właścicielem wyodrębnionego w tym budynku lokalu mieszkalnego) a nie wspólnota. Brak jest więc podstaw do kwestionowania tak poniesionego wydatku, jako wydatku nieponiesionego przez samego podatnika (wskazać należy jednak, że w orzecznictwie prezentowany jest również stanowisko przeciwne, zgodnie z którym środki wpłacone na fundusz remontowy stanowią majątek wspólnoty mieszkaniowej; por. uchwała Sądu Najwyższego z 26 stycznia 2011 r. w sprawie II CSK 358/10).

Dodatkowo należy również mieć na uwadze argumenty natury celowościowej. W budynku mieszkalnym z wyodrębnionymi lokalami, w którym ustanowiona została wspólnota

mieszkaniowa, zgodnie z przepisami regulującymi ich funkcjonowanie, dla celów remontu części wspólnych tworzy się fundusz remontowy. W konsekwencji, przy takiej formie organizacyjnej (wspólnota) brak jest innego sposobu realizowania przedmiotowych wydatków niż za pośrednictwem funduszu remontowego. Nawet w przypadku uznania jednorazowych wpłat właścicieli lokali na wspólny fundusz przeznaczony na gruntowny remont wspólnej nieruchomości specyfika funkcjonowania wspólnoty, związana z funduszem remontowym nie powinna zatem uniemożliwiać skorzystania z omawianego zwolnienia i stawiać członków wspólnoty w gorszej sytuacji, niż np. właścicieli budynku dwurodzinnego, którym przysługuje udział we współwłasności po 50% i którzy remontują razem części wspólne tej nieruchomości.

Co więcej, w omawianej sytuacji Wnioskodawca, wespół z wszystkimi pozostałymi właścicielami lokali we wspólnocie mieszkaniowej, wprowadził środki przeznaczone na rewitalizację budynków wspólnoty zarządowi wspólnoty, ale stało się to poprzez podjęcie przez wspólnotę odrębnej uchwały oraz w drodze imiennego upoważnienia członków zarządu przez każdego z właścicieli do wykorzystania utworzonego w ten sposób funduszu dla realizacji uchwały. Podsumowując, należy stwierdzić, że modernizacja budynków wspólnoty w częściach wspólnych i w lokalach, opisana powyżej, istotnie poprawi komfort życia w lokalu Wnioskodawcy i podniesie wartość ww. nieruchomości, zatem wydatki na tę modernizację poniesione należy w całości uznać za wydatki na własne cele mieszkaniowe Wnioskodawcy. Przy tym współwłasność części i urządzeń wspólnych niesłużących wyłącznemu użytkowi poszczególnych właścicieli należy tu rozumieć w ten sposób, że wprowadził Wnioskodawca, jak każdy z właścicieli lokali, jest współwłaścicielem tychże we wszystkich ośmiu budynkach Wspólnoty, ale w istocie rzeczy zachodzi tu swoista wymiana współwłasności między współwłaścicielami w odniesieniu do części i urządzeń wspólnych budynku, w którym znajduje się lokal, będący jego własnością, oraz części i urządzeń wspólnych pozostałych budynków, a zatem wydatki ponoszone przez Wnioskodawcę na remont części i urządzeń wspólnych należy uznać za wydatki na własne cele mieszkaniowe Wnioskodawcy w rozumieniu art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Ad.4

Od dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podatek dochodowy, zgodnie z art. 30e. ust. 1. wynosi 19% podstawy obliczenia podatku. Podstawą obliczenia podatku, o której mowa wyżej, 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. Po zakończeniu roku podatkowego podatnik jest obowiązany w zeznaniu podatkowym, o którym mowa w art. 45 ust. 1a pkt 3, wykazać 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 dochody, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131. Dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c nie łączy się z dochodami z innych źródeł.

W związku z powierzeniem przez Wnioskodawcę i pozostałych współwłaścicieli Zarządowi Wspólnoty, poprzez indywidualne imienne pełnomocnictwa oraz uchwałą Wspólnoty nr (...) /2014 realizacji wszystkich robót remontowych i rewitalizacyjnych, Wnioskodawca i pozostali współwłaściciele wyrazili zgodę na rozliczenie wszystkich kosztów według ich udziałów we wspólnej nieruchomości, złożonej w szczególności z wszystkich ośmiu budynków Wspólnoty. Zarząd, działając w imieniu Wspólnoty, podpisał umowę o wykonanie robót budowlanych oraz inne umowy o wykonanie prac projektowych, nadzoru autorskiego i nadzoru inwestorskiego, służące realizacji celu uchwały, które

zostaną rozliczone na podstawie faktur wystawianych przez wykonawców Wspólnocie. W ten sposób faktury wystawione na Wspólnotę będą dokumentować wydatki poniesione przez każdego z właścicieli lokali, w tym Wnioskodawcę. Należy podkreślić, że z art. 22 ust. 6e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie wynika, na jaki podmiot mają być wystawiane faktury. W analizowanym przypadku faktury wystawione zostaną na Wspólnotę, ponieważ Wnioskodawca i pozostali współwłaściciele nieruchomości powierzyli Wspólnocie realizację wszystkich robót remontowych i rewitalizacyjnych. Wydatki Wnioskodawcy na własne cele mieszkaniowe zostaną obliczone na podstawie tych faktur poprzez pomnożenie ich sumy przez ułamek równy udziałowi Wnioskodawcy we wspólnej nieruchomości.

Interpretacja indywidualna

Rozpatrzyłem Pana wniosek – 29 sierpnia 2017 r. wydałem interpretację indywidualną znak 0114-KDIP3-2.4011.212.2017.1.KP, w której uznałem Pana stanowisko za w części prawidłowe a w części nieprawidłowe.

Interpretację doręczono Panu 3 stycznia 2017 r.

Skarga na interpretację indywidualną

31 stycznia 2018 r. wniósł Pan skargę na tę interpretację do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie. Skarga wpłynęła do mnie 6 lutego 2018 r.

Wniósł Pan o uchylenie zaskarżonej interpretacji indywidualnej.

Postępowanie przed sądem administracyjnym/sądami administracyjnymi

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie uchylił skarżoną interpretację – wyrokiem z 14 grudnia 2018 r. sygn. akt III SA/Wa 700/18.

Wniósłem skargę kasacyjną od tego wyroku do Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie – wyrokiem z 7 grudnia 2021 r. sygn. akt II FSK 812/19 oddalił skargę kasacyjną.

Wyrok, który uchylił interpretację indywidualną stał się prawomocny od 7 grudnia 2021 r.

W wyroku z 14 grudnia 2018 r., sygn. akt III SA/Wa 700/18 Wojewódzki Sąd Administracyjny wskazał, że:

„Kontrolując zaskarżony akt Sąd stwierdził, że skarga wniesiona w niniejszej sprawie zasługiwała na uwzględnienie.

Art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy stanowi, że wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e u.p.d.o. f., w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe. Ustawa zastrzega dalej, że udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych. Przywołać trzeba także art. 21 ust. 25 pkt 1 updof, według którego 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.

Przez własny budynek, lokal lub pomieszczenie, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. d oraz 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 (art. 21 ust. 26 updof).

Art. 3 ustawy o własności lokali stanowi, że w razie wyodrębnienia własności lokali właścicielowi lokalu przysługuje udział w nieruchomości wspólnej jako prawo związane z własnością lokali. Jak trafnie wskazano w skardze, nie można żądać zniesienia współwłasności nieruchomości wspólnej, dopóki trwa odrębna własność lokali. Z kolei z art. 6 tej ustawy wynika, że ogół właścicieli, których lokale wchodzi w skład określonej nieruchomości, tworzy wspólnotę mieszkaniową. Wspólnota mieszkaniowa może nabywać prawa i zaciągać zobowiązania, pozywać i być pozwana.

Z przytoczonych przepisów wynika, że podatnik może skorzystać z omawianego zwolnienia podatkowego, jeżeli wydatkuje przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości (udziału w nieruchomości) na własne cele mieszkaniowe, a wydatkowania tego przychodu dokona w okresie dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiła sprzedaż. Regulacja ta, będąca wyjątkiem od zasady powszechności opodatkowania, winna być interpretowana ściśle, niedopuszczalne jest przy tym ani zawężenie, ani rozszerzenie omawianego zwolnienia.

Nie można zgodzić się ze stanowiskiem organu, iż przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych uniemożliwiają uznanie wydatków na remont części i urządzeń wspólnych budynku, których współwłaścicielem jest skarżący, jako przeznaczonych na własne cele mieszkaniowe. Przede wszystkim ze stanu faktycznego przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji wynikało, że otrzymane środki, których charakteru nie kwestionuje organ, zostają ulokowane na odrębnym tytule funduszu remontowego wspólnoty mieszkaniowej (subkoncie z przeznaczeniem jako wydatki inwestycyjne na ściśle określony cel - rewitalizacja), co pozwoli na kontrolę ich przeznaczenia. Środki te nie stają się jednak przez to środkami wspólnoty. Z wniosku o wydanie interpretacji wyraźnie wynikało przecież, że skarżący upoważnił wspólnotę do dysponowania nimi w celu realizacji podjętej przez nią uchwały. Oznacza to, że środki te należą do skarżącego (są jego własnością). W przeciwnym razie nie mógłby nimi dysponować, w tym upoważniać innego podmiotu do dysponowania nimi. Tym samym do momentu ich wydatkowania zgodnie z przeznaczeniem, są to środki właściciela lokalu, w niniejszej sprawie skarżącego, a ich źródłem jest sprzedaż posiadanych udziałów w dwóch działkach gruntowych. Zatem organ nieprawidłowo uznał, że przedmiotowe wydatki zostały poczynione przez wspólnotę mieszkaniową.

W ocenie sądu w obu przypadkach wydatkowania środków pochodzących ze zbycia udziału w dwóch działkach, tj. poniesienia ich na prace prowadzone przy remoncie lokalu mieszkalnego, którego skarżący jest właścicielem, jak i przy remoncie części i urządzeń wspólnych budynku, w którym lokal ten jest położony, realizowany jest własny cel mieszkaniowy. Ustawodawca w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d ustawy, nawiązując do jej ust. 1 pkt 131 traktującego o dochodach zwolnionych od podatku ze względu na cel ich wydatkowania, wskazuje, że są nimi wydatki na ten cel poniesione nie tylko w odniesieniu do własnego budynku mieszkalnego, ale także jego części. Skarżący jest współwłaścicielem części wspólnych budynku z uwagi na przepisy ustawy o własności lokali. Zgodnie z art. 21 ust. 26 updof, który odwołuje się m.in. do art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d, przez własny budynek rozumie się budynek stanowiący własność lub współwłasność podatnika. W świetle powołanych regulacji niezrozumiałe jest stanowisko organu, że instytucja zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 updof ograniczona jest do wydatkowania posiadanych środków z przeznaczeniem na remont m.in. własnego budynku mieszkalnego lub lokalu mieszkalnego. Zwolnienie znajduje zastosowanie także w sytuacji gdy środki ze zbycia nieruchomości wydatkowane są na budowę, rozbudowę, remont lub adaptację części wspólnych budynku, których podatnik jest współwłaścicielem.

Ze stanu faktycznego opisanego we wniosku o wydanie interpretacji wynikało wprost, że to skarżący dokonuje sprzedaży udziału w dwóch działkach budowlanych i otrzymuje z tego tytułu środki pieniężne, przy czym środków tych (bez wątplenia stanowiących jego własność) nie przekazuje na własność wspólnocie mieszkaniowej, a jedynie składa dyspozycję, aby kupujący przekazał zapłatę bezpośrednio na konto wspólnoty. Przy czym we wniosku nie wskazano żadnej okoliczności w oparciu o którą można ustalić, że poprzez wpłatę na konto wspólnoty środki te przekazane są na jej własność. Ulokowanie tych środków na wyodrębnionej części funduszu remontowego (rozumianego tutaj jako rachunek bankowy) z odrębnym subkontem jest tylko kwestią techniczną, nie mającą żadnego związku z kwestią własności środków pieniężnych. Oczywiście jest więc, że wydatki na remont ponoszone są ze środków należących do skarżącego, a nie ze środków wspólnoty. W konsekwencji stanowią wydatki poniesione przez skarżącego.

Odnosząc się stwierdzenia organu dotyczącego udokumentowania wydatków na własne cele mieszkaniowe, wskazać należy, że warunkiem skorzystania z omawianej ulgi mieszkaniowej jest obiektywne, faktyczne wydatkowanie uzyskanych ze zbycia rzeczy środków na własny cel mieszkaniowy. W postępowaniu interpretacyjnym nie ma miejsca na ocenę, czy dana, deklarowana we wniosku okoliczność faktyczna, została wystarczająco, przekonująco udokumentowana i udowodniona. Występując o interpretację podatnik deklaruje zaistnienie pewnego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, zaś na ten stan (zdarzenie) nie należy patrzeć przez pryzmat sposobu jego udokumentowania. Deklarację podatnika należy po prostu przyjąć jako element postępowania interpretacyjnego. Skoro więc skarżący oświadczył, że na opisane we wniosku prace rewitalizacyjne wydatkowane będą pieniądze stanowiące jego własność, to formalna, dowodowa kwestia podmiotu, na rzecz którego będzie wystawiona faktura za wykonane prace, nie może rzutować na materialnoprawną ocenę prawa do ulgi mieszkaniowej. Nawet jeśli przyjąć, że takie udokumentowanie jest wadliwe, to nie zmienia to obiektywnego charakteru wydatków jako podjętych na własny cel mieszkaniowy.

Przy ponownym rozpoznaniu sprawy organ interpretacyjny zobowiązany będzie do uwzględnienia oceny prawnej wyrażonej w niniejszym wyroku. Przy jej uwzględnieniu organ odniesie się również do pytania nr 4 postawionego przez skarżącego we wniosku o udzielenie interpretacji.”

Ponowne rozpatrzenie wniosku – wykonanie wyroku

Zgodnie z art. 153 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2022 r. poz. 329 ze zm.):

Ocena prawna i wskazania co do dalszego postępowania wyrażone w orzeczeniu sądu wiążą w sprawie organy, których działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania było przedmiotem zaskarżenia, a także sądy, chyba że przepisy prawa uległy zmianie.

Wykonuję obowiązek, który wynika z tego przepisu, tj.:

- uwzględniam ocenę prawną i wskazania dotyczące postępowania, które wyraził Wojewódzki Sąd Administracyjny/Naczelny Sąd Administracyjny w ww. wyroku /wyrokach;
- ponownie rozpatruję Pana wnioszek o wydanie interpretacji indywidualnej – stwierdzam, że stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku jest:
 - nieprawidłowe – w części dotyczącej możliwości zastosowania zwolnienia wskazanego w art. 21 ust 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w odniesieniu do wydatków poniesionych na rewitalizację terenu osiedla;
 - prawidłowe – w pozostałym zakresie.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Na wstępie należy zaznaczyć, że niniejszą interpretację oparto na przepisach prawa podatkowego obowiązujących w przedstawionym we wniosku zdarzeniu przyszłym, bowiem niniejsza interpretacja stanowi ponowne rozstrzygnięcie tej samej sprawy w wyniku orzeczenia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z dnia 14 grudnia 2018 r., sygn. akt III SA/Wa 700/18.

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2016 r., poz. 2032, 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.

Zgodnie z przepisem art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych źródłem przychodu 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.

Przepis art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości przed upływem 5 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 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym miało miejsce nabycie lub wybudowanie – nie jest źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a przychód uzyskany z odpłatnego zbycia w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

O tym czy na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w przypadku sprzedaży nieruchomości powstaje obowiązek podatkowy w postaci zapłaty podatku dochodowego kluczowe znaczenie ma ustalenie daty i sposobu nabycia zbywanej nieruchomości. Pod pojęciem „nabycie” należy rozumieć każde zdarzenie i każdą czynność prawną, w efekcie której dochodzi do przeniesienia prawa własności do nieruchomości.

Zgodnie z art. 155 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2017 r., poz. 459) umowa sprzedaży, zamiany, darowizny, przekazania nieruchomości lub inna umowa zobowiązująca do przeniesienia własności rzeczy co do tożsamości oznaczonej przenosi własność na nabywcę, chyba że przepis szczególny stanowi inaczej albo że strony inaczej postanowiły.

Należy zatem wskazać, że nabyciem w rozumieniu przepisu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest każda czynność, na mocy której na osobę fizyczną – nabywcę przechodzi własność nieruchomości, bez względu na to, czy nabycie następuje w sposób odpłatny czy nieodpłatny.

Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, że Zainteresowani są członkami Wspólnoty Mieszkaniowej oraz właścicielami lokalu mieszkalnego nabytego w drodze zakupu od Agencji Mienia Wojskowego z udziałem 1/6 - w dniu 29 grudnia 2014 roku Zainteresowany będący stroną postępowania, z udziałem 1/6 - w dniu 29 grudnia 2014 roku pierwszy Zainteresowany niebędący stroną postępowania oraz z udziałem 2/3 drugi Zainteresowany nie będący stroną postępowania. Wnioskodawca umowę o zbyciu udziałów w działkach na rzecz nabywcy, zawarł dnia 22 kwietnia 2016 r., podobnie jak pozostali właściciele lokali. W ten sposób współwłaściciele utworzyli fundusz inwestycyjny Wspólnoty, przeznaczony jednorazowo na sfinansowanie remontów, jako wyodrębnioną część funduszu remontowego z odrębnym subkontem. Zapłata za zbycie jego udziału w wydzielonym gruncie zostanie przekazana na fundusz inwestycyjny Wspólnoty w czterech równych ratach. Działając na podstawie uchwały z dnia 20 listopada 2014 r. Zarząd wspólnoty zawarł umowy o współpracy z inwestorem nowych domów na sprzedanym przez wspólnotę gruncie oraz o wykonanie robót remontowych (rewitalizacyjnych) z wykonawcą robót. W marcu 2016 r. rozpoczęto remonty budynków Wspólnoty. Wykonanie w częściach wspólnych budynków (będących współwłasnością właścicieli lokali, w tym Wnioskodawcy) wszystkich wymienionych robót, których odpowiednia część zostanie zrealizowana w lokalach, w tym w lokalu Wnioskodawcy, w szczególności ze względu na uznanie za części wspólne nieruchomości całych instalacji kanalizacyjnej, wodnej, gazowej i centralnego ogrzewania (z grzejnikami) oraz konieczność wykonania w lokalach przyłączy do instalacji elektrycznych i teletechnicznych w częściach wspólnych, (będących odrębną własnością każdego z właścicieli), spowoduje znaczny wzrost wartości lokali w budynkach Wspólnoty. W czasie trwania inwestycji właściciele lokali nadal wpłacają składkę na fundusz remontowy, który wykorzystywany jest do pokrywania bieżących kosztów konserwacji oraz napraw i usuwania awarii istniejących instalacji.

W świetle powyższego, mając na uwadze treść art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, wskazać należy, że odpłatne zbycie w 2016 r. udziałów w nieruchomości, tj. działkach Nr (...)/6 i (...)/8, nabytych przez Wnioskodawcę i Zainteresowane niebędące stroną w 2014 r., stanowi źródło przychodu podlegające opodatkowaniu i zastosowanie znajdują przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2009 r.

Ustawą z dnia 6 listopada 2008 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 209, poz. 1316, ze zm.) zmieniono m.in. zasady opodatkowania przychodów z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8

lit. a)-c) ww. ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Nowe zasady opodatkowania – w myśl art. 14 ustawy zmieniającej – mają zastosowanie do uzyskanych dochodów (poniesionej straty) od 1 stycznia 2009 r.

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. 2 podstawą obliczenia podatku, jest dochód stanowiący różnicę pomiędzy przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw określonym zgodnie z art. 19, a kosztami ustalonymi zgodnie z art. 22 ust. 6c i 6d, powiększoną o sumę odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 22h ust. 1 pkt 1, dokonanych od zbywanych nieruchomości lub praw.

Zgodnie z zasadą wynikającą z 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 lub organ kontroli skarbowej w wysokości wartości rynkowej.

Pojęcie kosztów odpłatnego zbycia (sprzedaży) nie zostało przez ustawodawcę zdefiniowane w ustawie, należy zatem stosować językowe rozumienie tego wyrażenia, zgodnie z którym za koszty sprzedaży nieruchomości lub praw majątkowych uważa się wszystkie wydatki poniesione przez sprzedającego, które są konieczne, aby transakcja sprzedaży mogła dojść do skutku (wszystkie niezbędne wydatki bezpośrednio związane z tą czynnością np. koszty wyceny nieruchomości przez rzeczoznawcę majątkowego, prowizje pośredników w sprzedaży nieruchomości, koszty ogłoszeń w prasie związanych z zamiarem sprzedaży nieruchomości). Pomędzy tymi wydatkami, a dokonanym odpłatnym zbyciem, musi istnieć związek przyczynowo - skutkowy. Koszty te nie są kosztami nabycia, lecz jako koszty odpłatnego zbycia pomniejszają przychód.

Natomiast za koszty uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c), z zastrzeżeniem ust. 6d, uważa się udokumentowane koszty nabycia lub udokumentowane koszty wytworzenia, powiększone o udokumentowane nakłady, które zwiększyły wartość rzeczy i praw majątkowych, poczynione w czasie ich posiadania (art. 22 ust. 6c ww. ustawy).

Zgodnie z art. 22 ust. 6d ww. ustawy 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.

Natomiast zgodnie z art. 22 ust. 6e ww. ustawy, wysokość nakładów, o których mowa w ust. 6d ustala się na podstawie faktur VAT w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług oraz dokumentów stwierdzających poniesienie opłat administracyjnych.

Jak wynika z art. 22 ust. 6f ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, koszty nabycia lub koszty wytworzenia, o których mowa w ust. 6c, są corocznie podwyższane, począwszy od roku następującego po roku, w którym nastąpiło nabycie lub wytworzenie zbywanych rzeczy lub praw majątkowych, do roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym nastąpiło ich zbycie, w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi wzrostu cen towarów i usług konsumpcyjnych w okresie pierwszych trzech kwartałów roku

podatkowego w stosunku do tego samego okresu roku ubiegłego, ogłaszanemu przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”.

Stosownie do art. 30e ust. 4 ww. ustawy, po zakończeniu roku podatkowego podatnik jest obowiązany w zeznaniu podatkowym, o którym mowa w art. 45 ust. 1a pkt 3 (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.

Zgodnie z art. 45 ust. 1a pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w terminie określonym w ust. 1 (do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym) podatnicy są obowiązani składać urzędowi skarbowemu odrębne zeznania, według ustalonych wzorów, o wysokości osiągniętego w roku podatkowym dochodu (poniesionej straty) z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych opodatkowanych na zasadach określonych w art. 30e.

Należny podatek, wynikający z tego zeznania jest płatny w terminie do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym (art. 45 ust. 4 pkt 4 w zw. z art. 45 ust. 1b 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 (art. 30e ust. 5 ww. ustawy).

Natomiast, zgodnie z art. 30e ust. 7 tejże 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, o którym mowa w art. 45 ust. 4 pkt 4, do dnia zapłaty podatku włącznie.

Jednakże stosownie do treści art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy, 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 dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe; udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

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, wymienione zostały w art. 21 ust. 25 cytowanej ustawy.

Stosownie do art. 21 ust. 25 ww. ustawy, za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się m.in.:

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.

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 (art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

Zgodnie natomiast z ust. 28 ww. przepisu, 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.

Dodatkowo ustawodawca w art. 21 ust. 29 ww. ustawy wskazuje, że 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 również wskazać, że 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 (art. 21 ust. 30).

Wyjaśnić należy, że zwolnienia podatkowe oraz ulgi są wyjątkiem od zasady powszechności opodatkowania, dlatego do interpretacji przepisów ustanawiających zwolnienia podatkowe, jak również ulgi, należy stosować wykładnię ścisłą, która nie wychodzi poza literalną treść przepisów. Stąd też korzystanie z omawianego zwolnienia przysługuje podatnikowi tylko i wyłącznie w sytuacji spełnienia wszystkich przesłanek wskazanych w przepisie prawa. Okolicznością decydującą o zastosowaniu powyższego zwolnienia jest więc m.in. przeznaczenie przychodów uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości wyłącznie na cele i w terminach określonych w tym przepisie. Przy tym enumeratywne wyliczenie wydatków mieszkaniowych, których realizacja powoduje zwolnienie z opodatkowania kwot przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości ma charakter wyczerpujący, a nie przykładowy. Zawarty w art. 21 ust. 25 ustawy katalog wydatków uprawniających do zwolnienia ma charakter zamknięty i w związku z tym tylko wydatkowanie środków na realizację celów w nim wskazanych pozwala na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania. Inne wydatki nie wymienione w tym katalogu nie będą uprawniały do skorzystania z powyższego zwolnienia.

Ustawodawca w przepisie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wyraźnie sprecyzował warunki, od spełnienia których uzależnione jest prawo podatnika do skorzystania z ulgi podatkowej. W pierwszej kolejności istotny jest zapis, z którego wynika, że zwolnienie może obejmować jedynie ten przychód z odpłatnego zbycia, który będzie wydatkowany począwszy od dnia odpłatnego zbycia. To oznacza, że dla obliczenia dochodu zwolnionego z opodatkowania uwzględnione mogą być jedynie wydatki poniesione najwcześniej w dniu odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw. Zwrot „począwszy od” wyraża w swoim znaczeniu pierwszy moment od jakiego można dokonać określonych czynności lub podjąć określone działanie. W powyższym przepisie ograniczeniem nie jest zatem moment uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, ograniczeniem jest moment wydatkowania tego przychodu.

Przenosząc zatem powyższe uregulowania na grunt rozpatrywanej sprawy stwierdzić należy, że podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia wynikającego z przywołanego wyżej art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym jest fakt wydatkowania (począwszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie) środków z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych na wskazane w ustawie „własne cele mieszkaniowe” podatnika. 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. 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.

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 wypływa 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.

Zatem 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 złożenia korekty zeznania oraz zapłaty podatku dochodowego.

Kwestie dotyczące wspólnot mieszkaniowych reguluje ustawa z dnia z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz. U. z 2015 r., poz. 1892), w myśl której ogół właścicieli, których lokale wchodzi w skład określonej nieruchomości, tworzy wspólnotę mieszkaniową. Wspólnota mieszkaniowa może nabywać prawa i zaciągać zobowiązania, pozywać i być pozywana (art. 6 ustawy).

Zgodnie z art. 12 ust. 1 tej ustawy właściciel lokalu ma prawo do współkorzystania z nieruchomości wspólnej zgodnie z jej przeznaczeniem. Natomiast ust. 2 art. 12 stanowi, że pożytki i inne przychody z nieruchomości wspólnej służą pokrywaniu wydatków związanych z jej utrzymaniem, a w części przekraczającej te potrzeby przypadają właścicielom lokali w stosunku do ich udziałów. W takim samym stosunku właściciele lokali ponoszą wydatki i ciężary związane z utrzymaniem nieruchomości wspólnej w części nieznajdującej pokrycia w pożytkach i innych przychodach. Uchwała właścicieli lokali może ustalić zwiększenie obciążenia z tego tytułu właścicieli lokali użytkowych, jeżeli uzasadnia to sposób korzystania z tych lokali (art. 12 ust. 3 ww. ustawy).

Stosownie do art. 13 ust. 1 ustawy o własności lokali właściciel ponosi wydatki związane z utrzymaniem jego lokalu, jest obowiązany utrzymywać swój lokal w należytym stanie, przestrzegać porządku domowego, uczestniczyć w kosztach zarządu związanych z utrzymaniem nieruchomości wspólnej, korzystać z niej w sposób nieutrudniający korzystania przez innych współwłaścicieli oraz współdziałać z nimi w ochronie wspólnego dobra. Na żądanie zarządu właściciel lokalu jest obowiązany zezwalać na wstęp do lokalu, ilekroć jest to niezbędne do przeprowadzenia konserwacji, remontu albo usunięcia awarii w nieruchomości wspólnej, a także w celu wyposażenia budynku, jego części lub innych lokali w dodatkowe instalacje (art. 13 ust. 2 ww. ustawy).

W myśl art. 14 ustawy o własności lokali na koszty zarządu nieruchomością wspólną składają się w szczególności:

1. wydatki na remonty i bieżącą konserwację;

2. opłaty za dostawę energii elektrycznej i ciepłej, gazu i wody, w części dotyczącej nieruchomości wspólnej, oraz opłaty za antenę zbiorczą i windę;
3. ubezpieczenia, podatki i inne opłaty publicznoprawne, chyba że są pokrywane bezpośrednio przez właścicieli poszczególnych lokali;
4. wydatki na utrzymanie porządku i czystości;
5. wynagrodzenie członków zarządu lub zarządcy.

Natomiast zgodnie z art. 15 ust. 1 ww. ustawy na pokrycie kosztów zarządu właściciele lokali uiszczają zaliczki w formie bieżących opłat, płatne z góry do dnia 10 każdego miesiąca.

Odnosząc przedstawione powyżej uregulowania prawne na grunt rozpatrywanej sprawy stwierdzić należy, że podstawową i wyłączną okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest fakt wydatkowania w ściśle określonym czasie przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych na własne cele mieszkaniowe, które zgodnie z art. 21 ust. 25 pkt 1 ww. ustawy obejmują m.in. budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego.

Z punktu widzenia zastosowania przedmiotowego zwolnienia istotne znaczenie ma natomiast faktyczne wydatkowanie przez podatnika (nie później niż w okresie dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie) przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości lub praw majątkowych na wskazane w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych cele mieszkaniowe.

Sąd wskazał, że w rozpoznawanej sprawie nie mamy do czynienia z wpłatami na fundusz remontowy jako sposobem przekazywania wspólnocie mieszkaniowej środków z przeznaczeniem na pokrycie wydatków niezbędnych dla zachowania substancji i prawidłowego funkcjonowania nieruchomości, a więc w istocie uczestniczeniem w kosztach zarządu związanych utrzymaniem nieruchomości wspólnej. Ze stanu faktycznego opisanego we wniosku o wydanie interpretacji wynika wprost, że to Wnioskodawca dokonuje sprzedaży udziału w dwóch działkach budowlanych i otrzymuje z tego tytułu środki pieniężne, przy czym środków tych (bez wątplenia stanowiących jego własność) nie przekazuje na własność Wspólnocie Mieszkaniowej, a jedynie składa dyspozycję, aby kupujący przekazał zapłatę bezpośrednio na konto Wspólnoty Mieszkaniowej i jednocześnie daje zarządowi Wspólnoty pełnomocnictwo do dysponowania tymi środkami (nadal stanowiącymi własność Wnioskodawcy) w celu realizacji uchwały Wspólnoty dotyczącej remontu budynków. Tym samym środki finansowe, o które pyta Wnioskodawca w interpretacji, nigdy nie stają się własnością Wspólnoty Mieszkaniowej, a ich ulokowanie na wyodrębnionej części funduszu remontowego (rozumianego tutaj jako rachunek bankowy) z odrębnym subkontem jest tylko kwestią techniczną, nie mającą żadnego przełożenia na kwestię własności środków pieniężnych. Oczywiście jest więc, że wydatki na remont ponoszone są z środków należących do Wnioskodawcy, a nie ze środków Wspólnoty Mieszkaniowej.

Reasumując, mając na uwadze przedstawiony we wniosku opis stanu faktycznego, obowiązujące uregulowania prawne oraz wskazania zawarte w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 14 grudnia 2018 r., sygn. akt III SA/Wa 700/18, a także w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 7 grudnia 2021 r. sygn. akt II FSK 812/19, uznać należy, że odpłatne zbycie w 2016 r. udziałów w nieruchomości, nabytych przez Zainteresowanego w 2011 r., stanowi źródło przychodu podlegające opodatkowaniu na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Przeznaczenie przez Zainteresowanego będącego stroną postępowania i Zainteresowanego i Zainteresowanego niebędącego stroną postępowania przychodu

uzyskanego z ww. odpłatnego zbycia na remont lokalu mieszkalnego, którego jest wyłącznym właścicielem, oraz na remont części i urządzeń wspólnych budynku, których jest współwłaścicielem, w okresie dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, uprawniać będzie do zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia, zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Natomiast wydatkowanie dochodu z ww. odpłatnego zbycia na rewitalizację terenu osiedla, tj. urządzenie naziemnych parkingów dla stałych mieszkańców i dla gości, renowacja drzewostanu i uporządkowanie terenów zielonych, ogrodzenie terenu z bramami i furtkami; urządzenie wiat śmietnikowych, urządzenie placu zabaw dla dzieci, nie może być uznane za uprawniające do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych uzyskanego dochodu. Wymienione wydatki nie mieszczą się w dyspozycji ww. przepisu jako wydatki poniesione na cel, o którym mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ww. ustawy i tym samym, nie stanowią wydatkowania środków ww. odpłatnego zbycia na własne cele mieszkaniowe. Wydatki te związane są bowiem z zagospodarowaniem terenu wokół budynku, a nie jego remontem, i jako takie nie mogą być traktowane na równi z wydatkami na remont własnego budynku mieszkalnego.

Wobec powyższego, wskazać należy, że zwolnienie określone w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ww. ustawy będzie obejmowało taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości, jaka proporcjonalnie będzie odpowiadała udziałowi wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w osiągniętym z odpłatnego zbycia przychodzie. Natomiast, pozostała część przychodu uzyskanego ww. odpłatnego zbycia niewydatkowana przez Wnioskodawcę na Jego własne cele mieszkaniowe podlega opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym na zasadach określonych w art. 30e ww. ustawy.

Ponadto, tutejszy Organ wskazuje, że wydatki poniesione przez Zainteresowanych na wskazane w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d) ww. ustawy cele mieszkaniowe będzie mógł odliczyć w takiej proporcji w jakiej będą one przypadały na lokal mieszkalny i udział w budynku mieszkalnym, którego jest współwłaścicielem.

Należy dodać, że mimo uznania przez Organ za adekwatną, tj. znajdującą uzasadnienie w opisie sprawy, „proporcję” zaproponowaną przez Wnioskodawcę, nie jest wykluczona możliwość zastosowania innych metod ustalania tej proporcji w przypadku jej weryfikacji w postępowaniu dowodowym przez właściwy organ podatkowy. Wybór metody ustalania odpowiedniej proporcji zależy bowiem od okoliczności faktycznych konkretnej sprawy.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Pana i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania pierwotnej interpretacji indywidualnej z dnia 14 grudnia 2017 r., nr 0114-KDIP3-2.4011.212.2017.2.KP.

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: Państwa sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i zastosują się Państwo 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 – Dz. U. z 2019 r. poz. 2325 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. 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 oraz art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.) oraz art. 223 ust. 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2015 r. poz. 643 z ze zm.)