

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 506839
Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna
Status informacji: Aktualna
Data publikacji: 2022-09-01T11:10:39.605
Tytuł (teza): Ulga mieszkaniowa - zakup lokalu mieszkalnego.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2022-08-25T11:05:07.871

Sygnatura: 0113-KD IPT2-2.4011.616.2022.1.ACZ

Słowa kluczowe: • cel-cele mieszkaniowe
• działalność-działalność gospodarcza
• lokal-lokal mieszkalny
• lokal-lokal użytkowy
• przekształcanie
• przychód
• ulga-ulga mieszkaniowa

Przepis: • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-
Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8-lit. a
• [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

Zagadnienie: • Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-
Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku
dochodowego.
• Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-
Źródła przychodów.-Specyfika źródeł przychodów.-
Odpłatne zbycie nieruchomości, prawa wieczystego
użytkowania gruntów i spółdzielczego własnościowego
prawa do lokalu.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna – stanowisko prawidłowe

Szanowny Panie,

stwierdzam, że Pana stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego stanu faktycznego w podatku dochodowym od osób fizycznych jest prawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

1 lipca 2022 r. wpłynął Pana wniosek z 30 czerwca 2022 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie skutków podatkowych sprzedaży lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość oraz podatku od towarów i usług. Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

Wnioskodawca poza prowadzoną działalnością gospodarczą jako osoba prywatna, tj. ..., zamieszkały ul. ..., zakupił 21 listopada 2019 r. lokal usługowy w ..., przy ul. ... (parter, 97,80 m²) wraz ze związanym z własnością tego lokalu udziałem w prawie własności nieruchomości. Zakup został dokonany za pieniądze pochodzące ze środków własnych. Lokal został nabyty od osób fizycznych. Transakcja sprzedaży nie podlegała opodatkowaniu podatkiem VAT. Wnioskodawca uiścił podatek od czynności cywilnoprawnych.

Lokal znajduje się w nieruchomości zlokalizowanej na terenie zespołu urbanistyczno-architektonicznego najstarszych dzielnic miasta, wpisanego do rejestru zabytków pod nr W momencie zakupu lokal składał się z sali sklepowej, dwóch kantorków, korytarza, pomieszczenia biurowego, pomieszczenia socjalnego, zaplecza i WC. W momencie zakupu lokal był w stanie do kapitalnego remontu. Przed zakupem lokalu przez Wnioskodawcę długo stał on nieużytkowany natomiast wcześniej był wynajmowany.

Nabycia lokalu Wnioskodawca dokonał z zamiarem przekształcenia go na lokal mieszkalny i zamieszkania w nim z rodziną.

W celu przekształcenia lokalu i zamieszkania w nim na wniosek Wnioskodawcy:

1. Miejski Konserwator Zabytków postanowieniem z 11 grudnia 2019 r., nr ..., uzgodnił projekt decyzji o warunkach zabudowy.
2. Prezydent Miasta ... 9 stycznia 2020 r. wydał decyzję nr ... o warunkach zabudowy, w której dopuszcza się zmianę sposobu użytkowania lokalu użytkowego na lokal mieszkalny usytuowany na 1 kondygnacji nadziemnej budynku mieszkalno-usługowego.
3. Prezydent Miasta ... 19 czerwca 2020 r. wydał decyzję nr ... zatwierdzającą projekt budowlany i udzielającą pozwolenie na budowę obejmującą przebudowę i zmianę sposobu użytkowania lokalu użytkowego nr ... na mieszkalny wraz z budową wewnętrznej instalacji gazowej.

Po uzyskaniu niezbędnych decyzji, pozwoleń Wnioskodawca przystąpił do prac remontowo-budowlanych. Wnioskodawca w lokalu wykonał prace takie jak: wymiana okien, wymiana instalacji elektrycznej, wymiana instalacji CO na nową, wymiana instalacji wodnokanalizacyjnej na nową, wylewki, niewielka zmiana układu pomieszczeń zgodna z PnB, wytynkowanie ścian, wymiana drzwi wejściowych, odtworzenie elewacji zgodnie z projektem oraz wytycznymi konserwatora.

Wnioskodawca nie ujmował żadnych FV zakupowych (związanych z przygotowaniem lokalu do zamieszkania) w działalności gospodarczej, tj. nie dokonywał odliczenia podatku VAT oraz nie ujmował w kosztach uzyskania przychodu. Lokal nie został wpisany do ewidencji środków trwałych prowadzonej przez Wnioskodawcę firmy. Wnioskodawca

proceedzi działalność gospodarczą, gdzie przeważająca działalność to działalność związana z oprogramowaniem (PKD 62.01.Z). Wnioskodawca w ramach działalności gospodarczej nie dokonuje kupna i sprzedaży nieruchomości. Lokal nie został nabyty w ramach ani na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej, ani nie był i nie miał być do niej wykorzystywany.

Lokal nie był wykorzystywany przez Wnioskodawcę w żaden sposób przez cały okres jego posiadania, gdyż był w tym czasie jedynie remontowany, aby możliwe było w nim zamieszkanie przez Wnioskodawcę. Wnioskodawca poszukiwał nabywcy poprzez ogłoszenie na ..., nie korzystał z pośredników, z biura nieruchomości.

Wnioskodawca nie posiada innych nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży. Wnioskodawca nie dokonywał wcześniej sprzedaży nieruchomości.

Niestety z uwagi na pandemię i znaczny wzrost cen materiałów budowlanych oraz usług budowlanych Wnioskodawca został zmuszony do zmiany swoich pierwotnych planów. Z uwagi na panującą sytuację gospodarczo-ekonomiczną Wnioskodawca podjął decyzję o sprzedaży zakupionego lokalu.

W konsekwencji 26 marca 2021 r. Wnioskodawca jako osoba fizyczna, tj. ..., zamieszkały ul. ..., sprzedał innej osobie fizycznej zakupiony w 2019 r. lokal wraz ze związanym z własnością tego lokalu udziałem w nieruchomości wspólnej. Sprzedaż lokalu była pierwszą transakcją sprzedaży nieruchomości. Lokal w momencie sprzedaży, można powiedzieć, był w tzw. stanie „deweloperskim”. Lokal ten nie był wykończony, tj. nie było podłóg, płytek, armatury, nie było w nim żadnych mebli ani zabudowy meblowej (były wykonane w nim jedynie wskazane wyżej prace). W momencie sprzedaży lokal niemieszkalny był przekształcony na lokal mieszkalny, a w wyniku przebudowy w momencie sprzedaży lokal składał się z trzech pokoi, kuchni, łazienki i korytarza.

Przychody ze sprzedaży Wnioskodawca przeznaczył na zakup, na własne cele mieszkaniowe, lokalu mieszkalnego w domu jednorodzinnym dwulokalowym z udziałem w gruncie wynoszącym 1/2. Zakup lokalu mieszkalnego w domu jednorodzinnym dwulokalowym nastąpił 28 kwietnia 2022 r. Pozostałą część przychodów ze sprzedaży Wnioskodawca przeznaczy na remont zakupionego lokalu mieszkalnego w domu jednorodzinnym dwulokalowym.

Pytania

1. Czy sprzedaż lokalu przez Wnioskodawcę na gruncie podatku VAT nie stanowiła czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem VAT?
2. Czy przychód ze sprzedaży lokalu przez Wnioskodawcę na gruncie podatku dochodowego należy zakwalifikować do źródła przychodu z art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, czy jako przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?
3. Czy wydatkowanie przychodu uzyskanego ze sprzedaży lokalu (dokonanej przed upływem okresu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych) na zakup lokalu mieszkalnego w domu jednorodzinnym dwulokalowym na własne cele mieszkaniowe uprawnia Wnioskodawcę do zwolnienia z opodatkowania na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w związku z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Przedmiotem niniejszej interpretacji jest odpowiedź na pytania oznaczone we wniosku nr 2 i nr 3, dotyczące podatku dochodowego od osób fizycznych. Natomiast w zakresie pytania oznaczonego we wniosku nr 1, dotyczącego podatku od towarów i usług, zostanie wydane odrębne rozstrzygnięcie.

Pana stanowisko w sprawie

Zdaniem Wnioskodawcy, w odniesieniu do pytania nr 2, zgodnie z przepisem art. 9 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, 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.

Jak stanowi art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy, źródłem przychodów jest odpłatne zbycie, z zastrzeżeniem ust. 2:

- a) nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości,
- b) spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
- c) prawa wieczystego użytkowania gruntów,
- 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.

Odrębnym źródłem przychodu jest wskazana w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych pozarolnicza działalność gospodarcza.

W myśl art. 5a pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ilekroć w ustawie jest mowa o działalności gospodarczej albo pozarolniczej działalności gospodarczej – oznacza to działalność zarobkową:

- a) wytwórczą, budowlaną, handlową, usługową,
- b) polegającą na poszukiwaniu, rozpoznawaniu i wydobywaniu kopalin ze złóż,
- c) polegającą na wykorzystywaniu rzeczy oraz wartości niematerialnych i prawnych

– prowadzoną we własnym imieniu bez względu na jej rezultat, w sposób zorganizowany i ciągły, z której uzyskane przychody nie są zaliczane do innych przychodów ze źródeł wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 1, 2 i 4-9.

Użyte w ww. przepisie pojęcie pozarolniczej działalności gospodarczej opiera się na trzech przesłankach:

- zarobkowym celu działalności,
- wykonywaniu działalności w sposób zorganizowany i ciągły,
- prowadzeniu działalności we własnym imieniu i na własny lub cudzy rachunek.

Działalność jest wtedy zarobkowa, gdy jest zdolna do potencjalnego generowania zysku, a jej przeznaczeniem jest zapewnienie określonego dochodu. Działalność musi być tak prowadzona i ukierunkowana, aby była w stanie zyski faktycznie osiągnąć. Jednakże, brak zysku z podjętych działań noszących znamiona działalności gospodarczej nie oznacza, że działalność taka nie była faktycznie prowadzona. Prowadzenie działalności gospodarczej zawsze wiąże się z ryzykiem nieosiągnięcia dochodów. Zarobkowego charakteru nie mają działania, których wyłącznym celem jest zaspokojenie własnych potrzeb osoby podejmującej określone czynności.

Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wymagają również, aby czynności wykonywane były w sposób zorganizowany i ciągły, przy czym możliwe jest osiąganie dochodów z tego rodzaju działalności bez spełnienia niektórych formalnych elementów organizacji (np. rejestracji urzędowej), gdyż prowadzenie działalności

gospodarczej jest kategorią obiektywną, niezależnie od tego, jak działalność tę ocenia sam prowadzący ją podmiot i jak ją nazywa oraz, czy dopełnia ciężących na nim obowiązków z działalnością tą związanych. Za takim rozumieniem pojęcia „zorganizowany” przemawia również definicja słownikowa. Zgodnie z Nowym Słownikiem Poprawnej Polszczyzny Wydawnictwo Naukowe PWN pod redakcją Andrzeja Markowskiego Warszawa 2000, organizować to przygotowywać, zakładać jakieś przedsięwzięcie bądź w znaczeniu drugim nadawać czemuś reguły, wprowadzać porządek (por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 7 maja 2008 r., sygn. akt I SA/Op 18/08).

Co do kryterium ciągłości w wykonywaniu działalności gospodarczej, to jego wprowadzenie przez ustawodawcę miało na celu wyeliminowanie z pojęcia działalności gospodarczej przedsięwzięć o charakterze incydentalnym i sporadycznym. Ciągłość w wykonywaniu działalności gospodarczej oznacza względnie stały zamiar jej wykonywania. Nie wyklucza on jednak możliwości prowadzenia działalności gospodarczej tylko sezonowo lub do czasu osiągnięcia postawionego przez dany podmiot celu i to bez względu na okres, w którym cel ten miałby być realizowany. Do zachowania ciągłości wystarczające jest, aby z całokształtu okoliczności sprawy wynikał zamiar powtarzania określonego zespołu konkretnych działań w celu osiągnięcia efektu w postaci zarobku. Natomiast, przez powtarzalność rozumie się cały szereg wielokrotnie powtarzanych czynności podejmowanych w konkretnym celu. Taki zespół wielokrotnie powtarzanych czynności (nie zaś czynności sporadyczne, oderwane od siebie, niepowiązane ze sobą) w dziedzinie wytwórczej, usługowej lub handlowej podejmowanych w celach zarobkowych i na własny rachunek, można uznać za prowadzenie działalności gospodarczej.

W związku z powyższym, istotne jest również dla aktywności zarobkowej podatnika – mieszczącej się w zakresie zdefiniowanym w art. 5a pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – nieistnienie przeszkód określonych w art. 5b ust. 1 ww. ustawy. Aby dana aktywność nie została uznana za działalność gospodarczą, konieczne jest łączne spełnienie tych przesłanek.

Wobec powyższego, w celu właściwego zakwalifikowania skutków działań podjętych przez Wnioskodawcę do właściwego źródła przychodu należy ocenić zamiar, okoliczności i cel działań związanych z odpłatnym zbyciem nieruchomości, o której mowa we wniosku.

Jak wskazywano już wcześniej, nieruchomość nie została przez Wnioskodawcę nabyta do celów prowadzenia działalności gospodarczej i nie była w niej wykorzystywana. Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą w zakresie oprogramowania, a nabyty lokal nie ma żadnego związku z tym profilem działalności. Wnioskodawca nie wprowadził nieruchomości do ewidencji środków trwałych ani nie ujmował żadnych wydatków w kosztach uzyskania przychodów z tego tytułu.

Tak jak na gruncie podatku VAT, tak i na gruncie podatku dochodowego należy uznać, że czynności podejmowane przez Wnioskodawcę nie wskazują, że odpłatne zbycie nieruchomości nastąpiło w ramach zorganizowanej i ciągłej działalności, która wyczerpywałaby znamiona działalności gospodarczej określone w art. 5a pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W konsekwencji należy uznać, że podejmowane przez podatnika czynności, mieszczą się w ramach zwykłego zarządu własnym majątkiem, tzn. mają na celu zwyczajowe gospodarowanie tym majątkiem oraz zaspokajanie potrzeb osobistych podatnika lub jego rodziny.

Zatem, przychód ze sprzedaży nieruchomości nie stanowi dla Wnioskodawcy źródła przychodu z pozarolniczej działalności gospodarczej w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i nie będzie On zobowiązany do zapłaty podatku dochodowego z tego tytułu.

Co za tym idzie, przychód ze sprzedaży nieruchomości należy zakwalifikować do źródła przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8

ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w związku z tym, że sprzedaż nastąpiła przed upływem 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie.

Zdaniem Wnioskodawcy, w odniesieniu do pytania nr 3, dochód uzyskany ze zbycia nieruchomości, co do zasady, podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, na zasadach określonych w art. 30e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W myśl art. 30e ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, od dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c), podatek dochodowy wynosi 19% podstawy obliczenia podatku.

Stosownie do art. 30e ust. 2 ww. ustawy, podstawą obliczenia podatku, 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 natomiast do treści art. 30e ust. 4 ww. ustawy, po zakończeniu roku podatkowego podatnik jest obowiązany w zeznaniu podatkowym, o którym mowa w art. 45 ust. 1a pkt 3, wykazać:

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

Dochód ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 tej ustawy – może jednak zostać objęty zwolnieniem z opodatkowania przy spełnieniu warunków określonych w tym przepisie.

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. 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.

Powyższe zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa, jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi poniesionych wydatków na własne cele mieszkaniowe w osiągniętych przychodach z odpłatnego zbycia. 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 uprawnia do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania wymienione zostały w art. 21 ust. 25 pkt 1 ww. ustawy. I tak, 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.

Z przywołanego wcześniej art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym wynika, że podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu ww. zwolnienia jest fakt wydatkowania w terminie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, środków z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych na wskazane w ustawie „własne cele mieszkaniowe” podatnika. Katalog wydatków stanowiących „własne cele mieszkaniowe” podatnika wymieniony w art. 21 ust. 25 ww. ustawy ma charakter zamknięty – jest to wyliczenie enumeratywne. Ustawodawca formułując zwolnienie przedmiotowe, w sposób jednoznaczny wskazał realizację celów mieszkaniowych, które pozwalają na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania dochodu ze sprzedaży. Przy czym w ww. przepisie ustawodawca wskazał, że przychód ze sprzedaży ma zostać wydatkowany na „własne cele mieszkaniowe”. Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne”, świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 i dopisując ten przymiotnik, przesądził, że celem nadrzędnym jest możliwość uwzględnienia przy obliczaniu dochodu zwolnionego z opodatkowania tylko takich wydatków, które poniesione zostały na zaspokojenie „własnych” potrzeb mieszkaniowych podatnika.

Jak wynika z wniosku, przychód uzyskany ze sprzedaży lokalu Wnioskodawca przeznaczył już w części na zakup, na własne cele mieszkaniowe, lokalu mieszkalnego w domu jednorodzinnym dwulokalowym z udziałem w gruncie wynoszącym 1/2. Zakup lokalu mieszkalnego w domu jednorodzinnym dwulokalowym nastąpił 28 kwietnia 2022 r. Pozostałą część przychodów ze sprzedaży Wnioskodawca przeznaczy na remont zakupionego lokalu mieszkalnego w domu jednorodzinnym dwulokalowym.

Zatem w sytuacji, gdy cały przychód uzyskany w 2021 r. ze zbycia nieruchomości Wnioskodawca wydatkuje do 31 grudnia 2024 r. na nabycie oraz wykończenie nowej nieruchomości, w której będzie realizował własne cele mieszkaniowe, będzie mógł skorzystać ze zwolnienia dochodu uzyskanego z tej sprzedaży, na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z ust. 25 pkt 1 lit. a) i d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Wydatki te mieszczą się bowiem w ustawowym pojęciu własnych celów mieszkaniowych.

Reasumując, całość przychodu uzyskanego przez Wnioskodawcę z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości będzie korzystała ze zwolnienia dochodu uzyskanego z tej sprzedaży, na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z ust. 25 pkt 1 lit. a) i d) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jeżeli przychód ze sprzedaży nieruchomości zostanie w całości wydatkowany przez Wnioskodawcę na realizację własnych celów mieszkaniowych do 31 grudnia 2024 r.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z przepisem art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.):

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

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych rozróżnia źródła przychodów oraz sposób opodatkowania dochodów z poszczególnych źródeł.

Stosownie do art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, źródłem przychodu jest pozarolnicza działalność gospodarcza.

Z kolei, jak stanowi art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy:

Źródłem przychodów jest odpłatne zbycie, z zastrzeżeniem ust. 2:

- a) nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości,
- b) spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
- c) prawa wieczystego użytkowania gruntów,
- 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.

Podkreślić należy, że przepis art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy formułuje generalną zasadę, zgodnie z którą sprzedaż nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz praw określonych w tym przepisie przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, jeżeli nie następuje w ramach wykonywania działalności gospodarczej, skutkuje powstaniem przychodu. Tym samym, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz ww. praw nastąpi po upływie pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie i nie następuje w ramach wykonywania działalności gospodarczej – nie jest źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a więc kwota uzyskana ze sprzedaży nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz ww. praw w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

Zatem przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości i praw majątkowych nie powstanie, jeżeli spełnione są łącznie dwa warunki:

- 1) odpłatne zbycie nieruchomości nie nastąpi w wykonaniu działalności gospodarczej (nie stanowi przedmiotu działalności gospodarczej) oraz
- 2) zostanie dokonane po upływie pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie.

W myśl art. 5a pkt 6 ww. ustawy:

Ilekroć w ustawie jest mowa o działalności gospodarczej albo pozarolniczej działalności gospodarczej - oznacza to działalność zarobkową:

- a) wytwórczą, budowlaną, handlową, usługową,
 - b) polegającą na poszukiwaniu, rozpoznawaniu i wydobywaniu kopalin ze złóż,
 - c) polegającą na wykorzystywaniu rzeczy oraz wartości niematerialnych i prawnych,
- prowadzoną we własnym imieniu bez względu na jej rezultat, w sposób zorganizowany i ciągły, z której uzyskane przychody nie są zaliczane do innych przychodów ze źródeł wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 1, 2 i 4-9.

Użyte w ww. przepisie pojęcie pozarolniczej działalności gospodarczej opiera się na trzech przesłankach:

- zarobkowym celu działalności,
- wykonywaniu działalności w sposób zorganizowany i ciągły,
- prowadzeniu działalności we własnym imieniu i na własny lub cudzy rachunek.

Działalność jest wtedy zarobkowa, gdy jest zdolna do potencjalnego generowania zysku, a jej przeznaczeniem jest zapewnienie określonego dochodu. Działalność musi być tak prowadzona i ukierunkowana, aby była w stanie zyski faktycznie osiągnąć. Jednakże, brak zysku z podjętych działań noszących znamiona działalności gospodarczej nie oznacza, że działalność taka nie była faktycznie prowadzona. Prowadzenie działalności gospodarczej zawsze wiąże się z ryzykiem nieosiągnięcia dochodów. Zarobkowego charakteru nie mają działania, których wyłącznym celem jest zaspokojenie własnych potrzeb osoby podejmującej określone czynności.

Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wymagają również, aby czynności wykonywane były w sposób zorganizowany i ciągły, przy czym możliwe jest osiąganie dochodów z tego rodzaju działalności bez spełnienia niektórych formalnych elementów organizacji (np. rejestracji urzędowej), gdyż prowadzenie działalności gospodarczej jest kategorią obiektywną, niezależnie od tego, jak działalność tę ocenia sam prowadzący ją podmiot i jak ją nazywa oraz, czy dopełnia ciążących na nim obowiązków z działalnością tą związanych. Za takim rozumieniem pojęcia „zorganizowany” przemawia również definicja słownikowa. Zgodnie z Nowym Słownikiem Poprawnej Polszczyzny Wydawnictwo Naukowe PWN pod redakcją Andrzeja Markowskiego Warszawa 2000, organizować to przygotowywać, zakładać jakieś przedsięwzięcie, bądź w znaczeniu drugim nadawać czemuś reguły, wprowadzać porządek (por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Opolu z dnia 7 maja 2008 r., sygn. akt I SA/Op 18/08).

Co do kryterium ciągłości w wykonywaniu działalności gospodarczej, to jego wprowadzenie przez ustawodawcę miało na celu wyeliminowanie z pojęcia działalności gospodarczej przedsięwzięć o charakterze incydentalnym i sporadycznym. Ciągłość w wykonywaniu działalności gospodarczej oznacza względnie stały zamiar jej wykonywania. Nie wyklucza on jednak możliwości prowadzenia działalności gospodarczej tylko sezonowo lub do czasu osiągnięcia postawionego przez dany podmiot celu i to bez względu na okres, w którym cel ten miałby być realizowany. Do zachowania ciągłości wystarczające jest, aby z całokształtu okoliczności sprawy wynikał zamiar powtarzania określonego zespołu konkretnych działań w celu osiągnięcia efektu w postaci zarobku. Natomiast, przez powtarzalność rozumie się cały szereg wielokrotnie powtarzanych czynności podejmowanych w konkretnym celu. Taki zespół wielokrotnie powtarzanych czynności (nie zaś czynności sporadyczne, oderwane od siebie, niepowiązane ze sobą) w dziedzinie wytwórczej, usługowej lub handlowej podejmowanych w celach zarobkowych i na własny rachunek, można uznać za prowadzenie działalności gospodarczej.

Ponadto należy wskazać, że w myśl art. 5b ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, za pozarolniczą działalność gospodarczą nie uznaje się czynności, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

- 1) odpowiedzialność wobec osób trzecich za rezultat tych czynności oraz ich wykonywanie, z wyłączeniem odpowiedzialności za popełnienie czynów niedozwolonych, ponosi zlecający wykonanie tych czynności;
- 2) są one wykonywane pod kierownictwem oraz w miejscu i czasie wyznaczonych przez zlecającego te czynności;
- 3) wykonujący te czynności nie ponosi ryzyka gospodarczego związanego z prowadzoną działalnością.

W związku z powyższym, istotne jest również dla aktywności zarobkowej podatnika – mieszczącej się w zakresie zdefiniowanym w art. 5a pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – nieistnienie przeszkód określonych w art. 5b ust. 1 ww. ustawy. Aby dana aktywność nie została uznana za działalność gospodarczą, konieczne jest łącznie spełnienie tych przesłanek.

Zgodnie natomiast z art. 10 ust. 2 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Przepisów ust. 1 pkt 8 nie stosuje się do odpłatnego zbycia składników majątku, o których mowa w art. 14 ust. 2 pkt 1, z zastrzeżeniem ust. 3, nawet jeżeli przed zbyciem zostały wycofane z działalności gospodarczej, a między pierwszym dniem miesiąca następującego po miesiącu, w którym składniki majątku zostały wycofane z działalności i dniem ich odpłatnego zbycia, nie upłynęło 6 lat.

Natomiast w świetle art. 14 ust. 1 ww. ustawy:

Za przychód z działalności, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3, uważa się kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont. U podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług opodatkowanych podatkiem od towarów i usług za przychód z tej sprzedaży uważa się przychód pomniejszony o należny podatek od towarów i usług.

Zgodnie z przepisem art. 14 ust. 2 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Przychodem z działalności gospodarczej są również:

1) przychody z odpłatnego zbycia składników majątku będących:

- a) środkami trwałymi albo wartościami niematerialnymi i prawnymi, podlegającymi ujęciu w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych,
- b) składnikami majątku, o których mowa w art. 22d ust. 1, z wyłączeniem składników, których wartość początkowa ustalona zgodnie z art. 22g nie przekracza 1500 zł,
- c) składnikami majątku, które ze względu na przewidywany okres używania równy lub

krótszy niż rok nie zostały zaliczone do środków trwałych albo wartości niematerialnych i prawnych,

d) składnikami majątku stanowiącymi spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego lub udział

w takim prawie, które zgodnie z art. 22n ust. 3 nie podlegają ujęciu w ewidencji środków

trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych

- wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą lub przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej, z zastrzeżeniem ust. 2c; przy określaniu wysokości przychodów przepisy ust. 1 i art. 19 stosuje się odpowiednio.

Należy zatem zwrócić uwagę również na fakt, że przepis art. 14 ust. 2 pkt 1 ww. ustawy stanowi, że przychodem z działalności gospodarczej są również przychody z odpłatnego zbycia składników majątku będących środkami trwałymi albo wartościami niematerialnymi i prawnymi, podlegającymi ujęciu w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych – wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą lub przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej, z zastrzeżeniem ust. 2c; przy określaniu wysokości przychodów przepisy ust. 1 i art. 19 stosuje się odpowiednio.

O tym jaki składnik majątku może stanowić środek trwały decydują regulacje zawarte w art. 22a i art. 22c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie uzależniają możliwości uznania danego składnika majątku za środek trwały od ujęcia go w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, wymagają jednak aby składnik majątku był przez podatnika wykorzystywany na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą.

Ponadto, zgodnie z art. 14 ust. 2c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Do przychodów, o których mowa w ust. 2 pkt 1, nie zalicza się przychodów z odpłatnego zbycia wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą oraz przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej: budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie. Przepis art. 30e stosuje się odpowiednio.

Z przytoczonych przepisów wynika, że przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości może stanowić przychód jednego z dwóch źródeł, tj. z pozarolniczej działalności gospodarczej (art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych) lub z odpłatnego zbycia nieruchomości, o którym mowa art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Ustalenie, z jakiego źródła pochodzi przychód, ma kluczowe znaczenie dla ustalenia sposobu opodatkowania przychodu. W pewnych sytuacjach możliwe jest występowanie wątpliwości, do jakiego źródła przychodów należy zakwalifikować danego rodzaju przychód. Jeden i ten sam przychód stanowić może

przychód wyłącznie z jednego źródła. Ponadto nie jest możliwa sytuacja, w której ten sam przychód będzie np. zakwalifikowany częściowo do jednego źródła, a częściowo do innego.

Wobec powyższego, w celu zakwalifikowania – na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – działań podjętych przez Wnioskodawcę do właściwego źródła przychodu należy ocenić zamiar, okoliczności i cel działań związanych z odpłatnym zbyciem w 2021 r. lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość.

Jak wskazał Wnioskodawca w opisie sprawy, 21 listopada 2019 r. zakupił On lokal usługowy wraz ze związanym z własnością tego lokalu udziałem w prawie własności nieruchomości. Zakup został dokonany za pieniądze pochodzące ze środków własnych. Lokal został nabyty od osób fizycznych. Transakcja sprzedaży nie podlegała opodatkowaniu podatkiem VAT. Wnioskodawca uiścił podatek od czynności cywilnoprawnych.

W momencie zakupu lokal był w stanie do kapitalnego remontu. Przed zakupem lokalu przez Wnioskodawcę długo stał on nieużytkowany natomiast wcześniej był wynajmowany. Nabycia lokalu Wnioskodawca dokonał z zamiarem przekształcenia go na lokal mieszkalny i zamieszkania w nim z rodziną.

Po uzyskaniu niezbędnych decyzji, pozwoleń Wnioskodawca przystąpił do prac remontowo-budowlanych.

Wnioskodawca nie ujmował żadnych FV zakupowych (związanych z przygotowaniem lokalu do zamieszkania) w działalności gospodarczej, tj. nie dokonywał odliczenia podatku VAT oraz nie ujmował w kosztach uzyskania przychodu. Lokal nie został wpisany do ewidencji środków trwałych prowadzonej przez Wnioskodawcę firmy. Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą, gdzie przeważająca działalność to działalność związana z oprogramowaniem (PKD 62.01.Z). Wnioskodawca w ramach działalności gospodarczej nie dokonuje kupna i sprzedaży nieruchomości. Lokal nie został nabyty w ramach ani na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej, ani nie był i nie miał być do niej wykorzystywany.

Lokal nie był wykorzystywany przez Wnioskodawcę w żaden sposób przez cały okres jego posiadania, gdyż był w tym czasie jedynie remontowany, aby możliwe było w nim zamieszkanie przez Wnioskodawcę. Wnioskodawca poszukiwał nabywcy poprzez ogłoszenie na ..., nie korzystał z pośredników, z biura nieruchomości.

Wnioskodawca nie posiada innych nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży.

Wnioskodawca nie dokonywał wcześniej sprzedaży nieruchomości.

Niestety z uwagi na pandemię i znaczny wzrost cen materiałów budowlanych oraz usług budowlanych Wnioskodawca został zmuszony do zmiany swoich pierwotnych planów. Z uwagi na panującą sytuację gospodarczo-ekonomiczną Wnioskodawca podjął decyzję o sprzedaży zakupionego lokalu.

W konsekwencji 26 marca 2021 r. Wnioskodawca jako osoba fizyczna, sprzedał innej osobie fizycznej zakupiony w 2019 r. lokal wraz ze związanym z własnością tego lokalu udziałem w nieruchomości wspólnej. W momencie sprzedaży lokal niemieszkalny był przekształcony na lokal mieszkalny, a w wyniku przebudowy w momencie sprzedaży lokal składał się z trzech pokoi, kuchni, łazienki i korytarza.

Okoliczności opisane we wniosku wskazują, że sprzedaż przez Wnioskodawcę w 2021 r. lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość, nie nastąpiła w ramach zorganizowanej i ciągłej działalności, która wyczerpywałaby znamiona działalności gospodarczej, określonej w art. 5a pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Jak już wcześniej wyjaśniono, na związek uzyskiwanych przychodów ze źródłem wymienionym w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych może wskazywać, rozpatrywany całościowo zespół powiązanych ze sobą działań podatnika, powtarzalnych, uporządkowanych, konsekwentnie prowadzących do osiągnięcia zysku, w szczególności łącznie polegających na wielokrotnym nabywaniu nieruchomości, ich zaawansowanym przygotowaniu do sprzedaży (tzn. w sposób wykraczający poza zwykły zarząd mieniem), wielokrotnym zbywaniu w celu zarobkowym

odpowiednio przygotowanych nieruchomości. Brak jest natomiast podstaw, aby podejmowane przez podatnika czynności mieszczące się w zwykłym zarządzie własnym majątkiem, tzn. mające na celu prawidłowe, racjonalne gospodarowanie tym majątkiem, kwalifikować jako prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5a pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Biorąc pod uwagę powyższe, sprzedaż przez Wnioskodawcę w 2021 r. lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość, nie nastąpiła w wykonaniu działalności gospodarczej, a zatem nie spowodowała powstania przychodu ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W konsekwencji, skutki podatkowe sprzedaży ww. lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość, należy rozpatrywać w kontekście przepisu art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, czyli przychodu z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości.

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

Moment przeniesienia prawa własności w prawie podatkowym określany jest zgodnie z normami prawa cywilnego.

Zgodnie z art. 155 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2020 r. poz. 1740 ze zm.):

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.

Z kolei jak wynika z pkt 2 objaśnień wstępnych Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych stanowiącej załącznik do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB) (Dz. U. z 1999 r. poz. 1316 ze zm.):

Budynki mieszkalne są to obiekty budowlane, których co najmniej połowa całkowitej powierzchni użytkowej jest wykorzystywana do celów mieszkalnych. W przypadkach, gdy mniej niż połowa całkowitej powierzchni użytkowej wykorzystywana jest na cele mieszkalne, budynek taki klasyfikowany jest jako niemieszkalny, zgodnie z jego przeznaczeniem.

O zaliczeniu budynku (lokalu) do właściwej podgrupy i rodzaju decyduje jego przeznaczenie oraz związana z tym konstrukcja i wyposażenie, a nie sposób użytkowania, który w praktyce bywa czasem niezgodny z przeznaczeniem. O zmianie pierwotnego przeznaczenia na stałe, decyduje każdorazowo wykonanie odpowiednich robót budowlano-adaptacyjnych. W przypadku budynków (lokalu) o różnym przeznaczeniu o zaliczeniu obiektu do właściwej podgrupy i rodzaju decyduje główne jego przeznaczenie.

Zgodnie z art. 71 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2021 r. poz. 2351 ze zm.):

Przez zmianę sposobu użytkowania obiektu budowlanego lub jego części rozumie się w szczególności:

- 2) podjęcie bądź zaniechanie w obiekcie budowlanym lub jego części działalności zmieniającej warunki: bezpieczeństwa pożarowego, powodziowego, pracy, zdrowotne, higieniczno-sanitarne, ochrony środowiska bądź wielkość lub układ obciążeń.

Stosownie do treści art. 71 ust. 2 ww. ustawy:

Zmiana sposobu użytkowania obiektu budowlanego lub jego części wymaga zgłoszenia organowi administracji architektoniczno-budowlanej. W zgłoszeniu należy określić dotychczasowy i zamierzony sposób użytkowania obiektu budowlanego lub jego części.

Biorąc powyższe pod uwagę stwierdzić należy, że przekształcenie lokalu użytkowego na lokal o charakterze mieszkalnym oznacza zmianę sposobu użytkowania, nie wiąże się jednak z jego nabyciem. Zatem, w przedmiotowej sprawie, w odniesieniu do lokalu mieszkalnego powstałego na skutek zmiany sposobu użytkowania lokalu użytkowego za datę nabycia, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych należy przyjąć datę zakupu lokalu użytkowego, tj. 21 listopada 2019 r.

W konsekwencji, nienastępująca w ramach działalności gospodarczej sprzedaż przez Wnioskodawcę w 2021 r. lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość, nabytego w 2019 r. w drodze umowy sprzedaży jako lokal niemieszkalny, którego przeznaczenie uległo zmianie, stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, ponieważ została dokonana przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło tego lokalu.

W myśl art. 30e ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Od dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) podatek dochodowy wynosi 19% podstawy obliczenia podatku.

Stosownie do art. 30e ust. 2 ww. ustawy:

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

Zgodnie z uregulowaniami zawartymi w art. 19 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

Przepis art. 14 ust. 1 zdanie drugie stosuje się odpowiednio.

Zgodnie z powyższym, przychodem z odpłatnego zbycia jest wartość wyrażona w cenie określonej w umowie, o ile odpowiada wartości rynkowej, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia.

Pojęcie kosztów odpłatnego zbycia nie zostało przez ustawodawcę zdefiniowane w ustawie, należy zatem stosować językowe rozumienie tego wyrażenia, zgodnie z którym za koszty odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych uważa się wszystkie wydatki poniesione przez zbywającego, które są konieczne, aby transakcja mogła dojść do skutku (wszystkie niezbędne wydatki bezpośrednio związane z tą czynnością). Można do takich kosztów zaliczyć np.: koszty wyceny sprzedawanej nieruchomości przez rzeczoznawcę majątkowego, koszty pośrednictwa w sprzedaży nieruchomości, wydatki związane ze sporządzeniem przez notariusza umowy cywilnoprawnej, koszty i opłaty sądowe, o ile były ponoszone przez zbywcę. Pomiedzy tymi wydatkami a dokonanym zbyciem musi istnieć związek przyczynowo-skutkowy.

Ustalenie kosztów uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia odbywa się natomiast 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.

W myśl art. 22 ust. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

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.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Dochód zwolniony należy obliczyć według następującego wzoru:

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

gdzie:

D – dochód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa,

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

P – przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa.

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

Cele mieszkaniowe, których sfinansowanie przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych uprawnia do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania, wymienione zostały w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Stosownie do treści art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

1) wydatki poniesione na:

- a) nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem,
- b) nabycie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie, prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie,
- c) nabycie gruntu pod budowę budynku mieszkalnego lub udziału w takim gruncie, prawa użytkowania wieczystego takiego gruntu lub udziału w takim prawie, w tym również z rozpoczętą budową budynku mieszkalnego, oraz nabycie innego gruntu lub udziału w gruncie, prawa użytkowania

- wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, jeżeli w okresie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, grunt ten zmieni przeznaczenie na grunt pod budowę budynku mieszkalnego,
- d) budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego,
 - e) rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub adaptację na cele mieszkalne własnego budynku niemieszkalnego, jego części, własnego lokalu niemieszkalnego lub własnego pomieszczenia niemieszkalnego
- położonych w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej.

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

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

Natomiast stosownie do art. 21 ust. 28 ww. ustawy:

Za wydatki, o których mowa w ust. 25, nie uważa się wydatków poniesionych na:

- 1) nabycie gruntu lub udziału w gruncie, prawa wieczystego użytkowania gruntu lub udziału w takim prawie, budynku, jego części lub udziału w budynku, lub
 - 2) budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę, adaptację lub remont budynku albo jego części
- przeznaczonych na cele rekreacyjne.

Wskazać w tym miejscu należy, że ulgi i zwolnienia są wyjątkiem od zasady powszechności opodatkowania wynikającej z art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 1997 r. Nr 78 poz. 483 ze zm.) stanowiącego, że:

Każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie.

Oznacza to, że wszelkie odstępstwa od tej zasady muszą bezwzględnie wynikać z przepisów prawa i być interpretowane ściśle z jego literą. Tym samym podkreślenia wymaga fakt, że tylko określone zdarzenia prawne, bądź spełnienie określonych przesłanek, od których ustawodawca uzależnia prawo do zwolnienia z opodatkowania, skutkuje zwolnieniem dochodu z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Oznacza to, że w prawie podatkowym w stosunku do wszelkich ulg i zwolnień zabronione jest stosowanie rozszerzającej wykładni przepisów.

Z istoty rozwiązania zawartego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że podstawową okolicznością decydującą o możliwości skorzystania z przedmiotowego zwolnienia jest przeznaczenie środków uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości i określonych praw majątkowych nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym została ona dokonana, na wskazane w art. 21 ust. 25 ww. ustawy własne cele mieszkaniowe. Zawarte w tym przepisie wyliczenie tzw. wydatków mieszkaniowych, których realizacja uprawnia do zastosowania ww. zwolnienia ma charakter enumeratywny (wyczerpujący).

Ustawodawca formułując zwolnienie przedmiotowe, w sposób jednoznaczny wskazał realizację celów mieszkaniowych, które pozwalają na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania dochodu ze sprzedaży. Jednym z takich celów – zgodnie z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ww. ustawy – jest 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.

Przy czym podkreślić należy, że w ww. przepisie ustawodawca wskazał, że przychód ze sprzedaży ma zostać wydatkowany na „własne cele mieszkaniowe”. Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne” świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania ww. zwolnienia i dopisując ten przymiotnik, przesądził, że celem nadrzędnym jest możliwość uwzględnienia przy obliczaniu dochodu zwolnionego z opodatkowania tylko takich wydatków, które poniesione zostały na zaspokojenie „własnych” potrzeb mieszkaniowych podatnika.

Istota odpowiedzi na postawione we wniosku pytanie sprowadza się zatem do interpretacji ustawowego terminu „własne cele mieszkaniowe”. Należy wyjaśnić, że samo poniesienie wydatku na nabycie lokalu mieszkalnego, nie świadczy jeszcze o tym, że została spełniona przesłanka skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania. Warunkiem zwolnienia podatkowego jest wykazanie przez podatnika, że wydatek poniesiony został na zrealizowanie jego własnych celów mieszkaniowych. Wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe oznacza, według stanowiska prezentowanego w orzecznictwie i doktrynie, że celem podatnika jest realizacja potrzeby zapewnienia sobie tzw. „dachu nad głową”, czyli dążenie aby w tym nabytym lokalu zamieszkać. Zatem, warunkiem skorzystania z omawianej ulgi jest nie tylko nabycie w ustawowym terminie lokalu, który ma status lokalu mieszkalnego, ale przede wszystkim zamieszkanie w nim przez podatnika. Nie wystarczy poczynienie wydatków na nabycie, lecz konieczne jest, aby nastąpiło to jednocześnie w celu realizacji własnych potrzeb mieszkaniowych.

W orzecznictwie przyjmuje się, że cel mieszkaniowy wiąże się z zaspokojeniem potrzeb mieszkaniowych, przy czym chodzi tu o potrzeby mieszkaniowe w sensie obiektywnym, a zatem potrzeby przeciętnego podatnika, który o ulgę się ubiega. Zawsze bowiem centrum życiowe koncentruje się w konkretnym lokalu mieszkalnym i ten właśnie lokal służy zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych.

W świetle takiego wyjaśnienia nie zaspokajają swoich własnych celów mieszkaniowych osoba, która posiadając własne miejsce zamieszkania nabywa kolejne lokale mieszkalne (nieruchomości) w celach uniknięcia opodatkowania, lokaty kapitału, prowadzenia inwestycji w postaci najmu, celem późniejszej ich odsprzedaży z zyskiem, w celu zaspokojenia potrzeb mieszkaniowych innych osób lub na potrzeby inne niż mieszkaniowe. Same subiektywne deklaracje podatników o nabyciu lokalu (nieruchomości) w celu zaspokojenia własnych potrzeb mieszkaniowych nie są wystarczające do uzyskania zwolnienia podatkowego. Organy podatkowe mają prawo do własnej oceny artykułowanych przez podatników subiektywnych motywów zakupu lokali mieszkalnych (nieruchomości) i późniejszych decyzji co do dalszych losów tych lokali (nieruchomości). Weryfikacji takiej dokonuje się poprzez porównanie obiektywnych faktów związanych z zakupem i późniejszym losem lokali do deklarowanych motywów działania podatnika. Przy czym motywy te muszą być potwierdzone obiektywnymi faktami.

Mając na uwadze przedstawiony we wniosku stan faktyczny oraz powołane przepisy prawa stwierdzić należy, że sprzedaż przez Wnioskodawcę w 2021 r. lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość, w związku z tym, że sprzedaż tego lokalu nie nastąpiła w wykonywaniu działalności gospodarczej, nie stanowi przychodu z pozarolniczej działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a więc Wnioskodawca nie jest zobowiązany do zapłaty podatku dochodowego z tego tytułu.

Jednocześnie, sprzedaż przez Wnioskodawcę w 2021 r. ww. lokalu mieszkalnego, nabytego przez Wnioskodawcę w 2019 r. w drodze umowy sprzedaży jako lokal niemieszkalny, którego przeznaczenie uległo zmianie, stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, podlegające opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym od osób fizycznych, ponieważ została dokonana przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie tego lokalu.

Jednakże wydatkowanie przez Wnioskodawcę przychodu ze sprzedaży ww. lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość m.in. na zakup w kwietniu 2022 r. lokalu mieszkalnego w domu jednorodzinnym dwulokalowym wraz z udziałem w gruncie, na własne cele mieszkaniowe (Wnioskodawca zamieszka w tym lokalu mieszkalnym), uprawnia Wnioskodawcę do zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W związku z powyższym stanowisko Wnioskodawcy należy uznać za prawidłowe.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, który Pan przedstawił i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

Zastrzec należy, że niniejsza interpretacja indywidualna stanowi rozstrzygnięcie w zakresie postawionych przez Pana pytań nr 2 i nr 3 dotyczących ustalenia źródła przychodu z tytułu odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość (pytanie nr 2) oraz możliwości skorzystania ze zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość w części wydatkowanego przychodu na zakup w kwietniu 2022 r. lokalu mieszkalnego w domu jednorodzinnym dwulokalowym wraz z udziałem w gruncie. Natomiast interpretacja nie odnosi się do możliwości skorzystania ze zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość w części planowanego wydatkowania pozostałego przychodu na remont zakupionego w kwietniu 2022 r. lokalu mieszkalnego w domu jednorodzinnym dwulokalowym wraz z udziałem w gruncie, ponieważ kwestia ta nie była objęta sformułowaniem przez Pana pytaniem nr 3.

Procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego czy kontrolnego. Organ wydający interpretację opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego podanego we wniosku – nie prowadzi postępowania dowodowego. Rolą postępowania w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów podatkowych nie jest bowiem ustalanie, czy przedstawiony we wniosku stan faktyczny jest zgodny ze stanem rzeczywistym. Mając na uwadze treść art. 14b ustawy Ordynacja podatkowa, tutejszy Organ wydając interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego nie jest uprawniony do przeprowadzenia postępowania dowodowego, potwierdzającego zrealizowanie przez Pana własnego celu mieszkaniowego. Ustalenie stanu rzeczywistego stanowi domenę ewentualnego postępowania podatkowego. Pełna weryfikacja prawidłowości Pana stanowiska może być dokonana jedynie w toku ewentualnego postępowania podatkowego, kontroli podatkowej lub postępowania kontrolnego organu kontroli celno-skarbowej, będącego poza zakresem instytucji interpretacji indywidualnej, do której zastosowanie mają przepisy określone w art. 14h (w zamkniętym katalogu) ustawy Ordynacja podatkowa.

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: Pana sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i zastosuje się Pan do interpretacji.

· Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

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

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

Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

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

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma Pan prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (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 oraz art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.).