

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 548135

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2023-06-14T08:15:22.821

Tytuł (teza): Wydatkowanie przychodu ze sprzedaży ww. lokalu mieszkalnego, w ciągu dwóch lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, na spłatę udziału należącego do Pana byłej żony w lokalu mieszkalnym, do którego nabył Pan prawo własności w wyniku podziału majątku i w którym realizuje Pan własne cele mieszkaniowe, uprawnia Pana do skorzystania ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a ustawy o PIT.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2023-06-05T12:44:09.183

Sygnatura: 0114-KDIP3-2.4011.564.2018.2023.5.LS

Słowa kluczowe:

- majątek-podział majątku
- małżonkowie
- nieruchomości-sprzedaż nieruchomości
- spłata
- zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe

Przepis:

- [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.-Sprzedaż nieruchomości i praw majątkowych.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna po wyroku sądu – stanowisko prawidłowe.

Szanowny Panie,

1. ponownie rozpatruję Pana sprawę z wniosku z 30 października 2018 r. (data wpływu 6 listopada 2018 r.) o wydanie interpretacji indywidualnej – uwzględniam przy tym wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 31 października 2019 r. sygn. akt III SA/Wa 516/19 (data wpływu prawomocnego orzeczenia – 30 marca 2023 r.);
2. 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

6 listopada 2018 r. wpłynął Pana wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy możliwości zastosowania zwolnienia przedmiotowego.

Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

W dniu: 17 sierpnia 1985 r. zawarł Pan związek małżeński z E.S.

W dniu: 26 kwietnia 2004 r. w ramach majątkowej wspólnoty małżeńskiej wraz z żoną nabył Pan notarialnie na własność mieszkanie w W.

W dniu: 1 września 2005 r. Sąd Okręgowy (...) Wydział Cywilny Rodzinny Odwoławczy orzekł rozwód między Panem i E.S. bez orzekania o winie stron i bez podziału majątku wspólnego. Zgodnie z art. 52 § 2 k.r. i o. po rozwodzie ustała wspólność małżeńska i w ramach rozdzielczości majątkowej Pan oraz Jego była małżonka stali się współwłaścicielami majątku w częściach ułamkowych (zgodnie z art. 43. § 1 k.r. i o.) w postaci mieszkania przy P. po 1/2 każde z nich.

Od czasu rozwodu zamieszkiwał Pan wspólnie z byłą małżonką w mieszkaniu w W. na ul. (...), którego (po rozwodzie) byli właścicielami po 1/2 części. Mieszkanie nie było obciążone żadnymi kredytami.

W dniu: 29 kwietnia 2013 r. zmarła Pana matka – B.S.

W dniu: 19 czerwca 2013 r. Notarialnym Aktem Poświadczenia Dziedziczenia został Pan jedynym spadkobiercą po Jego zmarłej matce. W skład spadku wchodziło między innymi mieszkanie własnościowe w W. na ul. (...).

W dniu: 16 grudnia 2015 r. Aktem Notarialnym sprzedał Pan mieszkanie w W. na ul. (...) za 209 tys. PLN osobie fizycznej. Zbycie lokalu nabytego w spadku nie nastąpiło w wyniku działalności gospodarczej.

Prowadzi Pan działalność gospodarczą w zakresie ochrony zdrowia i Jego działalność nie ma związku ze sprzedażą lub pośrednictwem sprzedaży nieruchomości.

W dniu: 15 stycznia 2016 r. Aktem Notarialnym dokonał Pan podziału majątku którego był współwłaścicielem z E.S. i w ramach spłaty 1/2 udziału we własności mieszkania w W. na ul. (...) (którego wartość w całości zgodnie wycenili na 400 tys. PLN)

Tytułem spłaty przy podziale majątku, przekazał Pan Jego byłej małżonce E.S. 200 tys. PLN.

Za pozostałą kwotę wynikającą z różnicy kwoty sprzedaży mieszkania odziedziczonego po Pana matce (209 tys. PLN), a spłatą udziałów Pana byłej żony w mieszkaniu przy ul. P. (200 tys. PLN), zakupił Pan okna z montażem w mieszkaniu na ul. P., w którym cały czas zamieszkuje, (potwierdzone fakturami z dn. 14.06.2016 r. i 15.07.2016 r.)

W lokalu W. na ul. P. zamieszkuje Pan na stałe i w księdze wieczystej tej nieruchomości w dziale II figuruje jako jedyny właściciel.

Zamierza Pan mieszkać dalej i ewentualnie założyć rodzinę.

Pytanie

Czy kwota spłaty 200 tys. PLN, która stanowi ekwiwalent za 1/2 mieszkania w W. na ul. P. należącą po podziale majątku do Pana byłej żony (wartym w całości 400 tys. PLN), którego byli współwłaścicielami po rozwodzie - może być uwzględniona przez Pana jako wydatek na własne cele mieszkaniowe, a co za tym idzie czy może Pan być zwolniony z podatku dochodowego związanego ze sprzedażą przed upływem 5 lat odziedziczonego po Pana zmarłej matce mieszkania w W. na ul. M., o czym mówi art. 21 ust. 1 pkt. 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Pana stanowisko w sprawie

Pana zdaniem, po rozwodzie ustała wspólność małżeńska i zgodnie z Kodeksem Rodzinnym i opiekuńczym ustawowo Pan i jego była żona stali się współwłaścicielami w częściach ułamkowych (domyślnie po 1/2 każde) dotychczasowego majątku wspólnego. Kwota przeznaczona na spłatę zobowiązania dokonanego na rzecz Pana byłej żony z tytułu podziału majątku wspólnego stanowi wydatek na własne cele mieszkaniowe w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt. 131 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r., poz. 1509, z późn. zm.).

Podobne przypadki do Pana, są opisane w indywidualnych interpretacjach podatkowych (Sygnatura: ITPB2/415-627/14-4/JR z dnia 23.02.2015r. jak również: ITPB4/4511-405/16/JG z dn. 18.07.2016 r.) z jedną różnicą, iż w podanych przypadkach wspólność majątkowa ustała w wyniku rozdzielczości majątkowej w wyniku umowy notarialnej, a w Pana przypadku wspólność majątkowa ustała w wyniku rozwodu.

Interpretacja indywidualna

Rozpatrzyłem Pana wniosek z 30 października 2018 r. (data wpływu 6 listopada 2018 r.) wydałem interpretację indywidualną znak 0114-KDIP3-2.4011.564.2018.1.MM, w której uznałem Pana stanowisko za nieprawidłowe.

Interpretację doręczono Panu 20 grudnia 2018 r.

Skarga na interpretację indywidualną

16 stycznia 2019 r. wniósł Pan skargę na tę interpretację do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie. Skarga wpłynęła do mnie 24 stycznia 2019 r.

Wniósł Pan o uchylenie zaskarżonej interpretacji indywidualnej.

Postępowanie przed sądem administracyjnym/sądami administracyjnymi

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie uchylił skarżoną interpretację – wyrokiem z 13 października 2018 r. sygn. akt III SA/Wa 516/19.

Wniosłem skargę kasacyjną od tego wyroku do Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie – wyrokiem z 24 listopada 2022 r. sygn. akt II FSK 724/20 oddalił skargę kasacyjną.

Wyrok, który uchylił interpretację indywidualną stał się prawomocny od 24 listopada 2022 r.

W wyroku z 13 października 2018 r. sygn. akt III SA/Wa 516/19 Wojewódzki Sąd Administracyjny wskazał, że skarga podlega uwzględnieniu.

Ponieważ stanowiska prawne stron zostały opisane w tzw. części historycznej nin. uzasadnienia, Sąd odstępuje od ponownego ich przedstawienia, akcentując jedynie, że spór prawny w niniejszej sprawie dotyczył możliwości zastosowania zwolnienia określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f., w której środki uzyskane ze sprzedaży nieruchomości nabytej przez Skarżącego w drodze spadku po rodzicach (po zmarłej matce) zostają wydatkowane na nabycie udziału w nieruchomości lokalowej od byłego małżonka na skutek podziału majątku, przy czym nabycie powyższego udziału następuje przed uzyskaniem przychodu ze zbycia nieruchomości spadkowej, natomiast

wydatkowanie powyższych środków następuje po uzyskaniu przychodu z powyższego zbycia.

Zdaniem Organu, Skarżącemu nie przysługuje przedmiotowe zwolnienie albowiem nie można uznać za wydatek poniesiony na własny cel mieszkaniowy, jakim jest nabycie lokalu mieszkalnego, spłaty dokonanej na rzecz byłej małżonki w związku z dokonaniem podziału w zamian za 16 udziału we własności mieszkania, które znajdowało się uprzednio we wspólności majątkowej małżeńskiej, a ponadto warunkiem uznania poniesionych wydatków za przeznaczone na własne cele mieszkaniowe jest to, aby zarówno wydatkowanie środków, jak i samo nabycie prawa nastąpiło przed dniem odpłatnego zbycia nieruchomości, stanowiącego źródło przychodu w myśl art. 10 ust. 1 pkt 8 lit a ustawy o PIT.

W ocenie Sądu powyższe stanowisko Organu jest wadliwe.

Zgodnie z treścią art. 10 ust. 1 pkt 8 lit a u.p.d.o.f., źródłem przychodu podlegającym opodatkowaniu jest m.in. odpłatne zbycie nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości, jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane przed upływem pięciu lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie. Przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f. stanowi, że wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości, jeżeli przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe. Z kolei w myśl art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a u.p.d.o.f. za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się m.in. wydatki poniesione na nabycie lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym lokalem.

W tak zakreślonych ramach prawnych, w pierwszej kolejności podkreślenia wymaga, że zgodnie z treścią uchwały składu 7 sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15.05.2017 r. wydanej w sprawie o sygn. akt II FPS 2/17, dla celów opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c u.p.d.o.f. nabytych przez współmałżonka w wyniku dziedziczenia, datą ich nabycia lub wybudowania w rozumieniu tego przepisu jest dzień nabycia (wybudowania) tych nieruchomości i praw majątkowych do majątku wspólnego małżonków.

W uzasadnieniu powyższej uchwały, Naczelny Sąd Administracyjny zwrócił uwagę, że problemy interpretacyjne w odniesieniu do analizowanego przepisu art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c u.p.d.o.f. dotyczą określenia momentu nabycia nieruchomości w sytuacji, gdy małżonkowie pozostający w ustroju wspólności majątkowej małżeńskiej nabyli (wybudowali) nieruchomość, byli jej właścicielami dłużej niż 5 lat, a następnie jeden z nich zmarł, a drugi w drodze dziedziczenia po nim otrzymał udział w nieruchomości, a potem - przed upływem pięcioletniego terminu liczonego od dnia śmierci współmałżonka - dokonał odpłatnego zbycia posiadanego udziału w nieruchomości. Zagadnienie to - jak wskazał NSA - doczekało się dwóch przeciwstawnych sobie poglądów. Zgodnie z pierwszym z nich, chwila śmierci jednego z małżonków tworzy udziały w majątku wspólnym, z których udział przypadający zmarłemu podlega dziedziczeniu zgodnie z zasadami prawa spadkowego, a zatem w takiej sytuacji do nabycia udziału przez małżonka pozostającego przy życiu dochodzi z chwilą śmierci drugiego małżonka. Zgodnie natomiast z poglądem przeciwnym, nabycie nieruchomości w czasie trwania wspólności ustawowej wiąże się z nabyciem przez każdego z małżonków tego prawa w całości, a nie w określonym ułamkowo udziale, natomiast z chwilą śmierci jednego małżonka następuje przekształcenie współwłasności łącznej we współwłasność w częściach ułamkowych, nie następuje natomiast nabycie prawa majątkowego.

NSA przyjął za słuszny drugi z opisanych wyżej poglądów, uznając, że skoro małżonkowie nabyli prawo majątkowe wspólnie w całości, to nie można liczyć terminu nabycia określonego w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c u.p.d.o.f. od daty ustania ustawowej majątkowej wspólności małżeńskiej wskutek śmierci jednego z nich.

Mimo, iż w realiach rozpoznawanej sprawy mamy do czynienia z nieco inną sytuacją, niż opisana w przywołanej uchwale, ponieważ źródłem przychodu u Skarżącego jest wprawdzie nieruchomością spadkowa ale nabyta w spadku po rodzicach, a zatem sprawa ta nie dotyczy kwestii zachowania terminu nabycia określonego w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c u.p.d.o.f., to jednak - w ocenie składu orzekającego - ma ona również odpowiednie zastosowanie do analizowanego przypadku opisanego we wniosku niniejszej sprawy.

Sąd zauważa, że problem prawny występujący w niniejszej sprawie był także przedmiotem orzekania przez Naczelny Sąd Administracyjny m.in. w wyroku z dnia 18 maja 2018 r., sygn. akt II FSK 1328/16 oraz w wyroku z dnia 6 czerwca 2019r., sygn. akt II FSK 2080/17.

Sąd orzekający w niniejszej sprawie w pełni podziela stanowisko wyrażone w przywołanym wyroku i dlatego w dalszej części posłuży się argumentacją w nim zawartą.

Jak już stwierdzono wcześniej, art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f. 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 poczynawszy 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.

Z wykładni językowej art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f. nie wynika, by dla skorzystania ze zwolnienia musiała zaistnieć chronologia zdarzeń (najpierw odpłatne zbycie, a następnie poniesienie wydatków na własne cele mieszkaniowe). Podstaw ku temu nie daje użyty w przepisie zwrot „poczynawszy od dnia odpłatnego zbycia”, który należy uznać za element normy wyznaczającej termin wydatkowania dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości. Termin ten, jak z przepisu wyraźnie wynika, ma charakter terminu ad quem, który kończy się upływem dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie. Warunkiem skorzystania ze zwolnienia jest zatem wydatkowanie w tym terminie dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe, pod rygorem wygaśnięcia prawa do zwolnienia podatkowego. Z przepisu nie wynika natomiast, by ustawodawca uzależniał je od uprzedniego chronologicznie odpłatnego zbycia nieruchomości.

Wniosek ten znajduje wsparcie w wykładni celowościowej poddanego analizie przepisu. Jak trafnie wskazuje się w orzecznictwie, art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f. jest normą celu społecznego (socjalnego), która w zamierzeniach ustawodawcy realizować ma cel, jakim jest zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych obywateli. Zadaniem, jakie ma spełnić ta norma, jest rozwój określonej dziedziny życia gospodarczego i społecznego. Celem wprowadzenia tego przepisu było preferowanie przeznaczenia przez podatników środków pieniężnych uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych na zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych. Ustawodawca, przyjmując taką regulację, wyznaczył cel - podejmowanie przez podatników inwestycji mieszkaniowych służących zaspokajaniu ich potrzeb mieszkaniowych, który ze względów społecznych, nawet kosztem zasady równości podatkowej, zasługuje na preferencyjne potraktowanie podatkowe. Do podatnika należy z kolei decyzja co do tego, w jaki możliwie racjonalny z jego punktu widzenia sposób, uwzględniając ograniczone zazwyczaj możliwości finansowe, z preferencji takich skorzysta. Ustanowienie przesłanek uprawniających do skorzystania z ulgi podatkowej, a także ocena czy w konkretnym przypadku przesłanki te

zostały spełnione, nie powinny z założenia kolidować z racjonalnością gospodarczą podejmowanych przez podatnika działań, chyba że prowadziłoby to do nieuzasadnionego nadużywania zakresu ustanowionych preferencji (zob. wyrok NSA z dnia 24 stycznia 2018 r., II FSK 1153/16 i powołane tam orzecznictwo, CBOSA).

Respektując zatem rezultaty wykładni językowej przepisu art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f., wsparte argumentami natury celowościowej, Naczelny Sąd Administracyjny uznał, że skoro uzyskany przez podatnika dochód z odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego został w całości wydatkowany na własne cele mieszkaniowe (spłatę rat na rzecz byłego męża w związku z nabyciem przez nią udziału w nieruchomości), co nastąpiło w terminie w przepisie przewidzianym, to ma on prawo do skorzystania ze zwolnienia, mimo że odpłatne zbycie lokalu nastąpiło później niż ugoda sądowa, na mocy której skarżącej została przyznana własność ww. nieruchomości. Decydujący w tym kontekście jest bowiem warunek wydatkowania dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe w terminie dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie, a nie wydatkowanie tego dochodu po uprzednim zbyciu nieruchomości.

Podzielając w pełni wyrażony w powyższym wyroku NSA pogląd, także w niniejszej sprawie uznać należy, że w opisanym stanie faktycznym spełnione zostały warunki dla zastosowania zwolnienia podatkowego określonego w przepisie art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f., a przez to zaskarżona Interpretacja narusza prawo materialne, tj. wskazany skardze wyżej wym. przepis w związku z art. 21 ust. 25 u.p.d.o.f.

Bezspornym bowiem jest, że w akcie notarialnym, w którym dokonano podziału majątku stwierdza się, że „lokal mieszkalny (...) nabywa w całości (...) i zobowiązuję się wypłacić kwotę 200 tys. zł (...) odpowiadającą połowie wartości lokalu mieszkalnego”.

W ocenie Sądu, nie można podzielić także poglądu Organu, że przeszkodzie do skorzystania przedmiotowego zwolnienia stoi także „moment nabycia”, tj. że samo nabycie udziału w lokalu mieszkalnym przez Skarżącego następuje przed uzyskaniem przychodu z tytułu zbycia nieruchomości uzyskanej w drodze spadku.

Biorąc pod uwagę, że wydatkowanie środków na tak określone cele, zdaniem Sądu, jest realizacją własnych celów mieszkaniowych Skarżącego, przyjęcie stanowiska Organu prowadziłoby do nieuprawnionego zawężania zastosowania przedmiotowego zwolnienia, sprzecznego z celem tego przepisu. W ocenie Sądu nie ma możliwości wyinterpretowania z treści przepisów ustawy o PIT regulujących przedmiotowe zwolnienie takiej przesłanki jego zastosowania, która polegałaby na konieczności dokonania nabycia nieruchomości (w tym przypadku - spłaty udziału) dopiero po uzyskaniu przychodu ze zbycia innej nieruchomości.

Sąd zwraca również uwagę, że w wyroku NSA z 14.06.2017 r. sygn. akt II FSK 1475/15, nie tylko stwierdzono (zgodnie z wskazaną wyżej dotychczasową linią orzecznictwa), że dla zastosowania omawianego zwolnienia wystarczające jest, by wydatek na cele mieszkaniowe został poniesiony nie później niż w okresie dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości i praw majątkowych, lecz również podkreślono, że ustawa o PIT wymaga wyłącznie celowości działania podatnika, nie wymaga natomiast, by podatnik nabył określone prawo we wskazanym w tym przepisie terminie, tj. w ciągu 2 lat od uzyskania środków ze zbycia nieruchomości. W stanie faktycznym sprawy rozpoznawanej przez NSA, nabycie przez podatnika nieruchomości nastąpiło po upływie powyższego okresu dwuletniego z uwagi na fakt, iż dopiero po upływie tego okresu sąd cywilny wydał postanowienie o przysądzeniu własności na rzecz podatnika. Przyjmując w powołanym wyroku, że przepisy ustawy o PIT regulujące przedmiotowe zwolnienie nie wymagają w ogóle aby określone prawa majątkowe zostały przez podatnika nabyte w terminie 2 lat od dnia odpłatnego zbycia nieruchomości, NSA zwrócił jednocześnie uwagę, że w przypadku nabycia nieruchomości na podstawie postanowienia sądu w sprawie przysądzenia własności, czasokres oczekiwania na to postanowienie nie jest w żadnym stopniu zależny od strony, a w konsekwencji niedochowanie terminu o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f.

nastąpi w tym przypadku bez winy strony, która nie może ponosić z tego tytułu negatywnych skutków.

Reasumując dotychczasowe rozważania, biorąc pod uwagę związanie zarzutami skargi z mocy przepisu art. 57a p.p.s.a., Sąd odszedł do przekonania, że zarzuty skargi w zakresie naruszenia prawa materialnego są zasadne i dlatego w tym stanie rzeczy, na podstawie art. 146 § 1 p.p.s.a. w związku z art. 145 § 1 pkt 1 lit. a p.p.s.a., należało uchylić zaskarżoną Interpretację.

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 w Warszawie w ww. wyroku;
- ponownie rozpatruję Pana wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej - stwierdzam, że stanowisko, które Pan przedstawił we wniosku jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Na wstępie należy zaznaczyć, że niniejszą interpretację oparto na przepisach prawa podatkowego obowiązujących w dniu wydania interpretacji, tj. 3 grudnia 2018 r., bowiem niniejsza interpretacja stanowi ponowne rozstrzygnięcie tej samej sprawy w wyniku orzeczenia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 13 października 2018 r. sygn. akt III SA/Wa 516/19.

W myśl art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r., poz. 1509, z późn. 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 Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

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

– jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a-c – przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, 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.

Przytoczony wyżej przepis ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych formułuje generalną zasadę, że jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości lub praw w nim wymienionych miało miejsce przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym

nastąpiło nabycie lub wybudowanie i nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej, stanowi źródło przychodu i w efekcie skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego.

Zatem w przypadku zbycia nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz praw określonych 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 uzyskanego z tego tytułu dochodu ma moment oraz sposób ich nabycia.

Przepisy prawa w sposób jednoznaczny określają moment i podstawę nabycia nieruchomości (udziału w nieruchomości). W przypadku nabycia nieruchomości lub jej części oraz udziału w nieruchomości w drodze spadku datą nabycia w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest data otwarcia spadku, czyli śmierć spadkodawcy.

Zgodnie bowiem z art. 922 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2018 r. poz. 1025, z późn. zm.):

Spadek to prawa i obowiązki zmarłego wynikające ze stosunków cywilnoprawnych, które z chwilą jego śmierci przechodzą na następców prawnych. Natomiast z art. 924 i 925 ustawy Kodeks cywilny wynika, że spadkobierca nabywa spadek z chwilą otwarcia spadku, natomiast otwarcie spadku następuje z chwilą śmierci spadkodawcy.

Postanowienie sądu o stwierdzeniu nabycia spadku potwierdza jedynie prawo spadkobiercy do tego spadku od momentu jego otwarcia. Istotny zatem dla podatku dochodowego jest dzień otwarcia spadku, czyli data śmierci spadkodawcy.

Biorąc pod uwagę powyższe przepisy stwierdzić należy, że uzyskane przez Pana środki pieniężne z tytułu odpłatnego zbycia w 2015 r. mieszkania nabytego w wyniku dziedziczenia po matce zmarłej w 2013 r., stanowią przychód podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

Zgodnie natomiast z art. 30e ust. 1 ww. ustawy:

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

Zgodnie z art. 30e ust. 2 ww. ustawy:

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

Przy czym przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych oraz innych rzeczy, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8, jest ich wartość wyrażona w cenie określonej w umowie, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia. Jeżeli jednak cena, bez uzasadnionej przyczyny, znacznie odbiega od wartości rynkowej tych rzeczy lub praw, przychód ten określa organ podatkowy w wysokości wartości rynkowej. Przepis art. 14 ust. 1 zdanie drugie stosuje się odpowiednio (art. 19 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

Pojęcie kosztów odpłatnego zbycia nie zostało przez ustawodawcę zdefiniowane w ustawie, należy zatem stosować językowe rozumienie tego wyrażenia, zgodnie z którym za koszty 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). Można do takich kosztów zaliczyć np.: związane ze zbyciem koszty wyceny sprzedawanej nieruchomości przez rzeczoznawcę majątkowego, prowizje pośredników w sprzedaży nieruchomości, koszty ogłoszeń w prasie związanych z zamiarem sprzedaży nieruchomości.

Stosownie do przepisu 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.

W myśl art. 22 ust. 6e ww. ustawy:

Wysokość nakładów ustala się na podstawie faktur VAT w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług oraz dokumentów stwierdzających poniesienie opłat administracyjnych.

Zatem, podstawę obliczenia podatku stanowi dochód, czyli różnica pomiędzy przychodem uzyskanym ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c (ustalonym zgodnie z art. 19 ww. ustawy), a kosztami uzyskania przychodu (ustalonymi zgodnie z art. 22 ust. 6d).

Zgodnie z 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.

Stosownie do art. 30e ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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 ww. ustawy:

W terminie do 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym podatnicy są obowiązani składać urzędom skarbowym 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.

Należy wskazać, że w myśl art. 31 § 1 ustawy z dnia 25 lutego 1964 r. Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz.U. z 2017 r., poz. 682 ze zm.):

Z chwilą zawarcia małżeństwa powstaje między małżonkami z mocy ustawy wspólność majątkowa (wspólność ustawowa) obejmująca przedmioty majątkowe nabyte w czasie jej trwania przez oboje małżonków lub przez jednego z nich (majątek wspólny). Przedmioty majątkowe nieobjęte wspólnością ustawową należą do majątku osobistego każdego z małżonków.

Stosownie do art. 33 ww. Kodeksu:

Do majątku osobistego każdego z małżonków należą między innymi przedmioty majątkowe nabyte przed powstaniem wspólności ustawowej, przedmioty nabyte przez dziedziczenie, zapis lub darowiznę, chyba że spadkodawca lub darczyńca inaczej postanowił.

W myśl art. 41 § 1 ww. ustawy:

Oboje małżonkowie mają równe udziały w majątku wspólnym. Jednakże z ważnych powodów każdy z małżonków może żądać, ażeby ustalenie udziałów w majątku wspólnym nastąpiło z uwzględnieniem stopnia, w którym każdy z nich przyczynił się do powstania tego majątku. Spadkobiercy małżonka mogą wystąpić z takim żądaniem tylko w wypadku, gdy spadkodawca wytoczył powództwo o unieważnienie małżeństwa albo o rozwód lub wystąpił o orzeczenie separacji. (Art. 41 § 2 Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego).

Zauważyć jednak należy, że 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 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.

Stosownie zaś do art. 21 ust. 25 pkt 1 ww. ustawy,

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.

Zgodnie z art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

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.

Podkreślenia wymaga, 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 literalne brzmienie przepisów. Stąd też, prawo do przedmiotowego zwolnienia przysługuje podatnikowi tylko i wyłącznie w sytuacji spełnienia wszystkich przesłanek wskazanych w przepisie prawa. Należy również zastrzec, że w przypadku korzystania z ulg i zwolnień podatkowych, wynikających z ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych obowiązek udowodnienia, że określony wydatek został poniesiony przy spełnieniu wszystkich warunków wynikających z przepisów podatkowych spoczywa na podatniku, który wywodzi z tego określone skutki prawne.

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 w terminie 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).

Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne” świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy i dopisując ten przymiotnik, przesądził, że celem nadrzędnym jest możliwość uwzględnienia przy obliczaniu dochodu zwolnionego z opodatkowania tylko takich wydatków, które poniesione zostały na zaspokojenie „własnych” potrzeb mieszkaniowych. Tak więc uregulowane w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy zwolnienie od podatku dochodowego w zamierzeniach ustawodawcy realizować ma cel, jakim jest zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika.

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

W świetle powyższego, co do zasady, podatnik może skorzystać z omawianego zwolnienia w związku z zakupem lokalu mieszkalnego czy budynku mieszkalnego na cele mieszkalne jedynie w sytuacji, gdy nabył go w celu realizacji własnych celów mieszkaniowych i faktycznie realizuje lub będzie realizował w nim swoje potrzeby mieszkaniowe.

Jak sam Pan wskazał we wniosku w niniejszej sprawie przedmiotem Pana zapytania jest kwestia przeznaczenia przychodu uzyskanego ze sprzedaży w 2015 roku lokalu mieszkalnego na spłatę połowy wartości lokalu mieszkalnego który nabył Pan w 2004 roku w ramach majątkowej wspólności małżeńskiej. Ponadto wyjaśnił Pan, że w dniu 15 stycznia 2016 r. Aktem Notarialnym dokonał Pan podziału majątku którego był współwłaścicielem z E.S. i w ramach spłaty 1/2 udziału we własności mieszkania w W. na ul. P. (którego wartość w całości zgodnie wycenili na 400 tys. PLN). Tytułem spłaty przy podziale majątku, przekazał Pan byłej małżonce E.S. 200 tys. PLN. W lokalu W. na ul. P. zamieszkuje Pan na stałe i w księdze wieczystej tej nieruchomości w dziale II figuruje jako jedyny właściciel. Zamierza Pan mieszkać dalej i ewentualnie założyć rodzinę.

W konsekwencji, spłata połowy wartości lokalu mieszkalnego dokonana przez Pana środkami uzyskanymi ze sprzedaży w 2015 roku innego lokalu mieszkalnego na rzecz Pana byłej żony w wyniku podziału majątku jest bez wątpienia wydatkiem, jaki musiał Pan ponieść, aby uzyskać prawo własności przysługujących Pana byłej żonie udziałów w lokalu mieszkalnym. Spłata w tej części (a więc spłata przypadająca na nabycie połowy lokalu mieszkalnego od byłej żony środkami uzyskanymi ze zbycia w 2015 roku innego lokalu mieszkalnego) będzie stanowić zatem dla Pana wydatek poniesiony na nabycie udziałów w lokalu mieszkalnym, które uprzednio należały do innej osoby (do Pana byłej żony).

Wskazać należy, że nabycie udziału w lokalu mieszkalnym korzysta ze zwolnienia wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131, w związku z ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Skoro jak wskazano spłata pełni rolę wydatku na nabycie udziału w lokalu mieszkalnym, to istnieją podstawy zakwalifikowania jej jako wydatku poniesionego na realizację własnych celów mieszkaniowych.

Nie ma przy tym znaczenia dla możliwości zastosowania przedmiotowego zwolnienia, że nabycie połowy ww. lokalu mieszkalnego od byłej żony zostało dokonane w wyniku podziału majątku.

Zauważyć bowiem należy, że wydatek na spłatę współwłaściciela poniesiony w związku z podziałem majątku w części w jakiej przypada na nabycie lokalu mieszkalnego, jego części lub udziału w takim lokalu – bądź własności/części/udziału w innych wymienionych w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych inwestycjach mieszkaniowych stanowi wydatek poniesiony na własne cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 tejże ustawy.

Reasumując, sprzedaż nabytego przez Pana w drodze spadkobrania w 2013 roku lokalu mieszkalnego, która została dokonana przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie, stanowi dla Pana źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podlegające opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Jednakże, wydatkowanie przychodu ze sprzedaży ww. lokalu mieszkalnego, w ciągu dwóch lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, na spłatę udziału należącego do Pana byłej żony w lokalu mieszkalnym, do którego nabył Pan prawo własności w wyniku podziału majątku i w którym realizuje Pan własne cele mieszkaniowe, uprawnia Pana do skorzystania ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zaznaczyć jednakże należy, że ww. zwolnienie obejmie taką część dochodu uzyskanego z tytułu sprzedaży ww. lokalu mieszkalnego jaka proporcjonalnie odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie osiągniętym z odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, przedstawionego przez Pana i stanu prawnego, obowiązującego w dniu wydania pierwotnej interpretacji indywidualnej z dnia 3 grudnia 2018 r. nr 0114-KDIP3-2.4011.564.2018.1.MM.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 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 – (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 259; 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 (t. j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.).