

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	583186
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2024-04-12T14:09:10.463
Tytuł (teza):	Skutki podatkowe sprzedaży nieruchomości i możliwość zakupu lokalu niemieszkalnego w celu przekształcenia go w lokal mieszkalny w ramach wydatku na cele mieszkaniowe.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2024-04-10T13:46:35.511
Sygnatura:	0115-KDIT3.4011.118.2024.2.JS
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe • nieruchomości • nieruchomości-sprzedaż nieruchomości • zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe
Przepis:	• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8 • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131
Zagadnienie:	• Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Źródła przychodów.-Specyfika źródeł przychodów.-Odpłatne zbycie nieruchomości, prawa wieczystego użytkowania gruntów i spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu.
Załączniki:	brak

Treść:

Interpretacja indywidualna

– stanowisko w części prawidłowe a w części nieprawidłowe

Szanowna Pani,

stwierdzam, że Pani stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób fizycznych jest w zakresie:

- pytania nr 1, nr 2 i nr 3 – prawidłowe
- pytania nr 4, nr 5 i nr 6 - nieprawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

8 lutego 2024 r. wpłynął Pani wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie skutków podatkowych sprzedaży nieruchomości. Wniosek uzupełniła Pani – w odpowiedzi na wezwanie – pismem z 21 marca 2024 r. (wpływ). Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego (przedstawiony ostatecznie w uzupełnieniu wniosku)

(...) 2020 r. podpisała Pani wraz z małżonkiem umowę deweloperską na wybudowanie w terminie do (...) 2020 roku lokalu mieszkalnego położonego w X przy ul. A1. Wydanie lokalu nastąpiło (...) 2020 r. (...) 2020 r. na zasadzie wspólności małżeńskiej nabyła Pani wraz z małżonkiem od dewelopera ten lokal mieszkalny położony w X wraz z 50% udziałami w częściach wspólnych w działce. Miała Pani wraz z małżonkiem w księdze wieczystej uregulowany umowny sposób korzystania z działki – na wyłączność mogli Państwo korzystać z połowy działki oznaczonej punktowo na mapie (ok. (...) m). Lokal został kupiony za kwotę (...) zł z rynku pierwotnego, w stanie deweloperskim. Do rozvodu opisana we wniosku nieruchomość wchodziła w skład wspólności majątkowej małżeńskiej.

(...) 2023 r. rozwiodła się Pani z małżonkiem, ale nie dokonali Państwo podziału majątku. Porozumieli się Państwo jedynie umownie, że po sprzedaży nieruchomości z uzyskanej kwoty dokonają spłaty kredytu zaciągniętego na jego zakup, a pozostała kwota podzielią nierównomiernie pomiędzy siebie.

(...) 2024 r. sprzedała Pani z byłym małżonkiem wspólny lokal mieszkalny za kwotę (...) zł. Każdy z Państwa sprzedał swój udział wynoszący po 1/2 udziału. Z tych pieniędzy spłacony został kredyt zaciągnięty na zakup sprzedawanego lokalu mieszkalnego w kwocie (...) zł. Pozostała kwota polegała podziałowi pomiędzy byłych małżonków. Sprzedaż udziału w nieruchomości nie nastąpiła w wykonaniu działalności gospodarczej.

Byli małżonkowie zdają sobie sprawę z tego, że przychód jaki wynikał z posiadanego udziału (po 1/2) dla każdego z byłych małżonków to kwota (...) zł i ta kwota będzie stanowiła przychód zgodnie z art. 10 ust 1 pkt 8 lit. a-c ustawy. W związku z tym, że sprzedaż nieruchomości nastąpiła przed upływem pięciu lat licząc od końca roku kalendarzowego w którym nastąpiło nabycie i sprzedaż nieruchomości nie nastąpiła w wykonaniu działalności gospodarczej, sprzedaż 1/2 udziału stanowi dla Pani źródło przychodu, który podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Stosownie do art. 30e ust. 1 i art. 45 ust. 4 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2009 r., 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 i jest płatny w terminie złożenia zeznania za rok podatkowy, w którym nastąpiło odpłatne zbycie.

Do kosztów uzyskania przychodów chciałaby Pani zaliczyć 1/2 z poniższych wydatków:

1. Koszty związane z nabyciem nieruchomości przy ul. A1 w X (...) 2020 r.:

- kwota zakupu nieruchomości w kwocie (...) zł
- taksa notarialna wraz z VAT w wysokości (...) zł
- podatek od czynności cywilnoprawnej (...) zł
- opłaty sądowe (...) zł,
- wpis w KW (...) zł

2. Waloryzację kosztów nabycia lokalu za lata 2021 - 2023 (za rok 2021- 4,2%, za rok 2022 - 13,3%, za rok 2023- 13,2 %)

3. Koszty zakupów związane z remontem lokalu mieszkalnego przy ul. A1 w X:

- Gres, terakota, kabina prysznicowa - (...) zł (faktura VAT z (...) 2020 r., (...) 2020 r.)
- Wanna wraz z zabudową, zestaw wannowy, zagłówki, baterie (...) zł (faktura z (...) 2020 r.)
- Zestaw prysznicowy - (...) zł (faktura z (...) 2020 r.)
- Zestaw podtynkowy WC + miska + przycisk + transport - (...) zł (faktura z (...) 2020 r.)
- Schody (...) zabiegowe wewnętrzne - (...) zł (umowa zlecenia z (...) 2020 r. z zapłaconą zaliczką (...) zł + potwierdzenie przelewu kwoty (...) zł w (...) 2020 r.)
- Drzwi wewnętrzne wraz z montażem - (...) zł (faktura przyjęcia zaliczki z (...) 2020 r., potwierdzenie zapłaty)
- Panele podłogowe wraz z montażem - (...) zł (faktura zaliczkowa z (...) 2020 r. wraz z potwierdzeniem zapłaty)
- Umywalka łazienkowa nablatowa - (...) zł (faktura z (...) 2020 r.)
- ogrodzenie zewnętrzne działki przynależnej do lokalu mieszkalnego - (...), zł (zamówienie imienne z (...) 2022 r. + wydruk potwierdzenia zapłaty).

Wszystkie wymienione wydatki w pkt, które są związane z remontem nieruchomości w kwocie (...) zł, zostały poniesione po dacie podpisania umowy przedwstępnej na rynku pierwotnym (umowy deweloperskiej z (...) 2020 r.) i zostały wykorzystane w remoncie lokalu mieszkalnego przy ul. A1 w X i stanowiły nakłady, które zwiększyły wartość lokalu mieszkalnego przy ul. A1 w X. Nie wszystkie wydatki są udokumentowane fakturami. Fakturami są udokumentowane wydatki na kwotę (...) zł. Pozostałe wydatki w kwocie (...) zł zostały udokumentowane innymi dowodami stwierdzającymi fakt dokonania wydatku, które wiarygodnie określają strony, datę poniesienia wydatku oraz kwoty.

(...) 2020 r. podpisano umowę zlecenia na wykonanie i montaż schodów (...) w lokalu przy ul. A1 w X. W tym dniu gotówką zapłacono wykonawcy zaliczkę w kwocie (...) zł., a (...) 2020 r. przelewem przekazano pozostałą kwotę w wysokości (...) zł.

Dwie faktury zaliczkowe na usługi montażowo remontowe przy ul. A1 w X, bez udokumentowania faktur końcowych.

Imienne zamówienie z (...) 2022 r. ze sklepu Y na materiały budowlane dot. ogrodzenia, (słupki, bramę, furtkę) wraz z paragonem potwierdzającym płatność kwoty (...) zł oraz potwierdzenie wydruku z terminala na pozostałą kwotę (...) zł. W posiadaniu nieruchomości była Pani fizycznie dopiero po zakończeniu budowy przez dewelopera i oddaniu budynku do użytkowania i przekazaniu protokołem, co nastąpiło (...) 2020 r.

Wydatki, które zostały poniesione po (...) 2020 r. opiewają na wartość (...) zł, przy czym, z tego fakturami VAT potwierdzone są wydatki na kwotę (...) zł. Pozostała kwota w wysokości (...) zł udokumentowana jest innymi dowodami stwierdzającymi fakt dokonania wydatku, które wiarygodnie określają strony, datę poniesienia wydatku oraz kwoty.

Obecnie nie jest Pani właścicielką jakiejkolwiek nieruchomości. Mieszka Pani u znajomego.

Chciałaby Pani skorzystać ze zwolnienia przedmiotowego, określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przychód uzyskany ze sprzedaży udziału w nieruchomości przy ul. A1 w X zostanie wydatkowany przez Panią na własne cele mieszkaniowe w okresie 3 lat licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie udziału w nieruchomości. Na cele mieszkaniowe poniosła Pani już wydatki z tytułu spłaty kredytu hipotecznego zaciągniętego na zakup sprzedanej nieruchomości (1 /2 wydatku). Pozostałą kwotę przychodu przeznaczy Pani na zakup lokalu, w którym będzie Pani realizować własne cele mieszkaniowe. Zainteresowała się Pani zakupem lokalu niemieskalnego. Chciałaby Pani przekształcić tę nieruchomość w lokal mieszkalny i w nim realizować własne cele mieszkaniowe.

Pytania (ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu wniosku)

1. Czy do kosztów uzyskania przychodów może Pani zaliczyć wartość $\frac{1}{2}$ wydatków wynikającą z opłat dodatkowych poniesionych przy zakupie lokalu mieszkalnego tj. taksa notarialna wraz z VAT, podatek od czynności cywilnoprawnej, opłaty sądowe, wpis do księgi wieczystej?
2. Od jakiej daty może Pani zaliczyć koszty związane z remontem lokalu przy ul. A1 w X? Czy od dnia podpisania umowy deweloperskiej tzn. od (...) 2020 r., czy od dnia przekazania mieszkania tzn. od (...) 2020 r., czy też od dnia podpisania aktu notarialnego zakupu tej nieruchomości tzn. od (...) 2020 r.?
3. Czy do kosztów uzyskania przychodów może Pani zaliczyć $\frac{1}{2}$ wartości waloryzacji kosztów nabycia lokalu za lata 2021 - 2023?
4. Czy do kosztów związanych z remontem lokalu mieszkalnego przy ul. A1 w X można zaliczyć te wydatki, które zostały poniesione na podstawie innego dokumentu dowodowego niż faktura, ale dowód ten w sposób dokładny identyfikuje operację, strony i kwotę?
5. Czy w ramach wydatków na cele mieszkalne może Pani dokonać zakupu lokalu niemieszkalnego w celu przekształcenia go w lokal mieszkalny i zamieszkania w nim?
6. Czy możliwe jest uznanie całkowitej kwoty zakupu nieruchomości za wydatki na cele mieszkaniowe, jeśli zakup nieruchomości na cele mieszkalne będzie finansowany częściowo z kredytu hipotecznego np. 100 000 zł będzie pochodziło z przychodu uzyskanego ze sprzedaży udziału w nieruchomości sprzedanej, a pozostała kwota zakupu nowego lokalu będzie pochodziła z kredytu hipotecznego zaciągniętego na jego zakup?

Pani stanowisko w sprawie (ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu wniosku)

Dokonując sprzedaży nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o pdof przed upływem ustawowych 5 lat od ich nabycia lub wybudowania, osoby fizyczne zasadniczo są zobowiązane do zapłacenia podatku od takiej transakcji, jeżeli nie korzystają z tzw. ulgi mieszkaniowej. Podstawą opodatkowania pdof jest wówczas nie sam przychód wyrażający się zazwyczaj w cenie sprzedaży, ale dochód wyznaczony przez różnicę pomiędzy przychodem z tego źródła a kosztami jego uzyskania, powiększoną o sumę odpisów amortyzacyjnych dokonanych od zbywanych nieruchomości - jeżeli podlegały one amortyzacji. Podatek od dochodu ustalonego w ten sposób wynosi 19%.

Ad 1

Pani zdaniem, zgodnie z art. 22 ust. 6c ustawy o pdof 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. Pojęcie kosztów nabycia nie zostało przez ustawodawcę zdefiniowane w ustawie, należy zatem stosować językowe rozumienie tego wyrażenia, zgodnie z którym za koszty nabycia nieruchomości lub praw majątkowych uważa się wszystkie wydatki poniesione przez kupującego, które są konieczne, aby nabycie mogło dojść do skutku (wszystkie niezbędne wydatki bezpośrednio związane z tą czynnością). Zaliczeniu do tej kategorii kosztów podlega zatem w pierwszej kolejności cena nabycia a ponadto wszystkie opłaty poniesione przy zakupie lokalu mieszkalnego tj. opłaty sądowe, taksa notarialna +VAT, wpis do KW, podatek od czynności cywilnoprawnej. Koszty te były nierozzerwalne związane zakupem nieruchomości i powinny być uwzględnione w kosztach uzyskania przychodu.

Ad 2

Pani zdaniem, zgodnie z art. 22 ust. 6c ustawy o pdof 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. Wszystkie udokumentowane zakupy, które były poniesione przez Panią od dnia podpisania umowy deweloperskiej, tj. od (...) 2020 r., stanowiły zakupy w związku z podpisaniem tej umowy i miały na celu wykorzystanie zakupionych materiałów przy remoncie tej nieruchomości. Usługa stolarska na wykonanie i montaż schodów, montaż podłóg, drzwi wewnętrznych z uwagi na długi terminy realizacji wymaga podpisania umów z dużym wyprzedzeniem, co uczyniła Pani i z tego względu poniosła Pani koszty zakupu materiałów budowlanych i podpisała Pani umowy na roboty budowlane jeszcze przed podpisaniem protokołu przekazania nieruchomości oraz przez podpisaniem umowy przyrzeczonej zakupu nieruchomości. Finalnie wszystkie zakupione materiały zostały wykorzystane przy remoncie nieruchomości i stanowiły nakłady, które zwiększyły wartość lokalu mieszkalnego. Nakłady te były zresztą konieczne do poniesienia, gdyż lokal mieszkalny został oddany do użytkowania w stanie deweloperskim i poniesienie tych nakładów było konieczne, aby z lokalu można było korzystać. Pani zdaniem, wszystkie wydatki poniesione od dnia podpisania umowy deweloperskiej tj. od (...) 2020 r., spełniają warunki uznania za koszt uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Ad 3

Pani zdaniem, koszty nabycia lub koszty wytworzenia nieruchomości, wskazane w art. 22 ust. 6c ustawy o pdof, w oparciu o art. 22 ust. 6f tej ustawy podlegają waloryzacji. Koszty te podlegają bowiem corocznie podwyższeniu w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi wzrostu cen towarów i usług konsumpcyjnych w okresie pierwszych trzech kwartałów roku podatkowego w stosunku do tego samego okresu roku ubiegłego. Waloryzacja jest dokonywana począwszy od roku następującego po roku, w którym nastąpiło nabycie lub wytworzenie zbywanych rzeczy lub praw majątkowych, do roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym nastąpiło ich zbycie. Wskaźnik waloryzacji ogłasza Prezes Głównego Urzędu Statystycznego w Dzienniku Urzędowym „Monitor Polski”. Zakup nastąpił w 2020 r., a zbycie w 2024 r. W związku z tym kwotę zakupu nieruchomości w wysokości (...) zł można podwyższać od 2021 r. do roku 2023 r.

Ad 4

Pani zdaniem, zgodnie z art. 22 ust. 6e ww. ustawy 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. W świetle powyższego, definicję kosztów uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości ustawodawca precyzuje poprzez bezpośrednie wskazanie, iż koszty takie stanowią udokumentowane koszty nabycia tej nieruchomości oraz udokumentowane nakłady, które zwiększyły wartość rzeczy i praw majątkowych, poczynione w czasie ich posiadania. Wśród zebranych dokumentów potwierdzających poczynione nakłady są inne dokumenty niż Faktura VAT, które poświadczają poniesione nakłady, tzn.:

1. (...) 2020 r. podpisano umowę zlecenia na wykonanie i montaż schodów (...) w lokalu przy ul. A1 w X. W tym dniu gotówką zapłacono wykonawcy zaliczkę w kwocie (...) zł, a (...) 2020 r. przelewem przekazano pozostałą kwotę w wysokości (...) zł.
2. Dwie faktury zaliczkowe na usługi montażowo remontowe przy ul. A1 w X bez udokumentowania faktur końcowych. Pani zdaniem, wymienione wyżej dokumenty choć nie są fakturami VAT, albo są fakturami zaliczkowymi ale brakuje faktury końcowej, stanowią dokumenty o równoważnej wartości dowodowej i spełniają warunki uznania za koszt uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.
3. Imienne zamówienie z (...) 2022 r. ze sklepu Y na materiały budowlane dot. ogrodzenia, (słupki, bramę, furtkę) wraz z paragonem potwierdzającym płatność kwoty (...) zł oraz

potwierdzenie wydruku z terminala na pozostałą kwotę (...) zł. Pani zdaniem ww. wydatek z uwagi na brak potwierdzenia zapłaty (brak wyciągu bankowego potwierdzającego płatność) nie spełnia warunków uznania za koszt uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Ad 5

Pani zdaniem, w celu skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego, określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w ramach wydatków na cele mieszkalne można dokonać zakupu lokalu niemieszkalnego w celu przekształcenia go w lokal mieszkalny i zamieszkania w nim. Lokal niemieszkalny jeśli spełnia wymogi lokalu mieszkalnego tzn. jest to kilka pomieszczeń, odizolowane ścianami, wykonanymi z trwałych materiałów, znajdujące się w obrębie jednego budynku, mają oddzielne wejście, może być uznany za lokal mieszkalny, zwłaszcza, że kupione by było w celu zamieszkania w nim i przekształcenia na lokal mieszkalny. Tym samym lokal byłby kupiony celowo na własne cele mieszkaniowe.

Ad 6

Pani zdaniem, w celu skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego, określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych z w ramach wydatków na cele mieszkalne można dokonać zakupu lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość, którego zakup będzie sfinansowany częściowo z kredytu hipotecznego. Cele mieszkaniowe, których sfinansowanie uprawnia do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania, wymienione zostały w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Ustawa nie zabrania jednak finansowania wydatku na cele mieszkaniowe z innego źródła niż z przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa. Tym samym Pani zdaniem zakup taki może nastąpić również częściowo z kredytu hipotecznego. Istotne jest to, że aby by móc skorzystać z całkowitego zwolnienia od podatku, to wartość zakupu nieruchomości (częściowo kredytowanej) nie powinna być niższa niż przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku jest w części prawidłowe, a w części nieprawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2024 r. poz. 226 ze zm.):

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

W myśl art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) 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

– 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.

Wobec powyższego, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości i ww. praw majątkowych następuje przed upływem 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie i nie zostaje dokonane w wykonywaniu działalności gospodarczej stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W przypadku sprzedaży nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ww. ustawy decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych uzyskanego z tego tytułu dochodu ma moment ich nabycia.

Stosownie do art. 10 ust. 6 ww. ustawy:

W przypadku odpłatnego zbycia po ustaniu wspólności majątkowej małżeńskiej, nabytych do majątku wspólnego małżonków lub wybudowanych w trakcie trwania wspólności majątkowej małżeńskiej nieruchomości lub nabytych do majątku wspólnego małżonków praw majątkowych, określonych w ust. 1 pkt 8 lit. a-c, okres, o którym mowa w tym przepisie, liczy się od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło ich nabycie do majątku wspólnego małżonków lub ich wybudowanie w trakcie trwania wspólności majątkowej małżeńskiej.

W związku z tym, że w styczniu 2024 r. zbyła Pani z byłym małżonkiem nieruchomość, którą nabyła Pani w 2010 r. w ramach wspólności majątkowej małżeńskiej to sprzedaż ta stanowi źródło przychodu na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, z którego dochód podlega opodatkowaniu.

Zgodnie z art. 30e ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

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

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

Stosownie do art. 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, wykazać:

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

Z art. 30e ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że:

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

W myśl 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.

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

Art. 22 ust. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jasno określa, co może być kosztem uzyskania przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c:

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.

Koszt nabycia, co do zasady, określa notarialna umowa sprzedaży, na podstawie której podatnik staje się właścicielem nieruchomości. Kosztem nabycia bez wątplenia jest cena, jaką zapłacił nabywca zbywcy za nieruchomość, niezależnie od tego, czy zakup ten był sfinansowany kredytem bankowym, czy też środki na jej zakup pochodzą z oszczędności nabywcy. Koszty nabycia nieruchomości obejmują nie tylko cenę zakupu, ale również inne wydatki związane z tym nabyciem, np. wynagrodzenie notariusza, podatek od czynności cywilnoprawnych.

Tym samym Pani stanowisko w zakresie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków wynikającą z opłat dodatkowych poniesionych przy zakupie lokalu mieszkalnego tj. – taksa notarialna wraz z VAT w wysokości - podatek od czynności cywilnoprawnej - opłaty sądowe – do księgi wieczystej jako kosztów nabycia (pytanie nr 1) uznałem za prawidłowe.

Kolejno wyjaśniam, że kosztami uzyskania przychodów stosownie do art. 22 ust. 6c są również udokumentowane nakłady, które zwiększyły wartość rzeczy i praw majątkowych, poczynione w czasie ich posiadania.

Zgodnie z art. 22 ust. 6e powołanej ustawy:

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.

Powyższy przepis formułuje katalog zamknięty, który w żadnym wypadku nie dopuszcza zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu innych wydatków niż wymienione. Zatem sam fakt poniesienia przez podatnika wydatku nie upoważnia go jeszcze do zaliczenia tego wydatku do kosztów nabycia, wytworzenia lub nakładów, o których mowa w art. 22 ust. 6c ustawy. Nakłady na nieruchomość muszą być poczynione przez podatnika uzyskującego przychód z odpłatnego zbycia i udokumentowane fakturą VAT potwierdzającą poniesienie wydatku przez tę osobę. Muszą być również poniesione w czasie posiadania przez niego nieruchomości.

W odniesieniu do powyższego, wyjaśnić należy, że na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych za nakłady należy rozumieć wszelkie inwestycje, które zmieniają /przeobrażają daną rzecz, nadając jej nową jakość. Zatem wydatki na nakłady, o których mowa w art. 22 ust. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, poniesione w trakcie posiadania nieruchomości, mogą stanowić koszt uzyskania przychodu z tytułu jej odpłatnego zbycia.

Zatem w przedmiotowej sprawie, ma Pani prawo do pomniejszenia przychodu o całość kosztów uzyskania przychodu i zaliczenia do kosztów z tytułu sprzedaży udziałów w nieruchomości, poniesionych w trakcie istnienia wspólności majątkowej małżeńskiej, wydatków na nabycie lokalu mieszkalnego i udokumentowanych zgodnie z art. 22 ust. 6e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych kosztów jego remontu.

Tym samym Pani stanowisko w zakresie pytania nr 3 i 4 uznałem za nieprawidłowe, bowiem – tak jak wyżej wyjaśniłem – jedynie udokumentowane fakturami wydatki na podstawie art. 22 ust. 6e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych może Pani zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów.

Odnosząc się zaś do Pani wątpliwości wynikającej z pytania nr 3 wskazuję, że zgodnie z art. 22 ust. 6f ww. ustawy:

Koszty nabycia lub koszty wytworzenia, o których mowa w ust. 6c, są corocznie podwyższane, począwszy od roku następującego po roku, w którym nastąpiło nabycie lub wytworzenie zbywanych rzeczy lub praw majątkowych, do roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym nastąpiło ich zbycie, w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi wzrostu cen towarów i usług konsumpcyjnych w okresie pierwszych trzech kwartałów roku podatkowego w stosunku do tego samego okresu roku ubiegłego, ogłaszanemu przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”.

Na podstawie powyższego przepisu może Pani dokonać podwyższenia wyłącznie pierwotnych kosztów nabycia lokalu mieszkalnego począwszy od roku następującego po roku, w którym nastąpiło nabycie tego lokalu do roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym nastąpiło jego zbycie, tj. od 2021 r. do 2023 r.

Tym samym Pani stanowisko w zakresie pytania nr 3 uznałem za prawidłowe.

Wątpliwości Pani sprowadzają się również do ustalenia, czy może Pani zakup lokalu niemieszkanego w celu przekształcenia go w lokal mieszkalny uznać za wydatek na własne cele mieszkaniowe.

Przechodząc do kwestii zwolnienia dochodu 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 wskazuję co następuje.

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

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

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,

P – przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa.

Wyjaśniam, że powyższe zwolnienie obejmuje więc 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.

Tym samym, aby dochód z tytułu sprzedaży nieruchomości był w całości zwolniony z podatku dochodowego, cały przychód ze zbytej nieruchomości musi być wydatkowany na własne cele mieszkaniowe, wymienione w przepisie art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie.

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

Art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi, że:

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

- a) nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem,
- b) nabycie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie, prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie,
- c) nabycie gruntu pod budowę budynku mieszkalnego lub udziału w takim gruncie, prawa użytkowania wieczystego takiego gruntu lub udziału w takim prawie, w tym również z rozpoczętą budową budynku mieszkalnego, oraz nabycie innego gruntu lub udziału w gruncie, prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, jeżeli w okresie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, grunt ten zmieni przeznaczenie na grunt pod budowę budynku mieszkalnego,
- d) budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego,
- e) rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub adaptację na cele mieszkalne własnego budynku niemieszkalnego, jego części, własnego lokalu niemieszkalnego lub własnego pomieszczenia niemieszkalnego

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

W świetle natomiast art. 21 ust. 25 pkt 2 przywołanej ustawy:

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

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

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

Zgodnie z art. 21 ust. 30a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Wydatki, o których mowa w ust. 25 pkt 2, obejmują także wydatki na spłatę kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki), zaciągniętego w związku ze zbywaną nieruchomością lub prawem majątkowym na cele określone w ust. 25 pkt 1, w tym także gdy wydatki te odpowiadają równowartości wydatków uwzględnionych w kosztach uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, które sfinansowane zostały tym kredytem (pożyczką).

Ustawodawca uzależnia prawo do skorzystania ze zwolnienia od wydatkowania przez podatnika w ściśle określonym czasie, środków uzyskanych z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) na realizację własnego celu mieszkaniowego.

W opisie sprawy wskazała Pani wprost, że chciałaby Pani zakupić lokal niemieszkalny oraz przekształcić go w lokal mieszkalny i w nim realizować własne cele mieszkaniowe.

W tym miejscu wyjaśniam, że wszelkiego rodzaju ulgi czy zwolnienia są odstępstwem od konstytucyjnej zasady równości i powszechności opodatkowania, w sposób szczegółowy uregulowanymi w przepisach materialnego prawa podatkowego. Są one przywilejami, z których podatnik ma prawo, a nie obowiązek skorzystania. Zatem oceniając ciążące na nim obowiązki wynikające z zastosowania danej ulgi czy zwolnienia podatkowego należy dokonać ścisłej, literalnej wykładni przepisu regulującego daną ulgę czy zwolnienie.

Zawarte bowiem w art. 21 ust. 25 ww. ustawy wyliczenie wydatków mieszkaniowych ma charakter wyczerpujący, w związku z czym tylko realizacja w wymaganym terminie celów w nim wymienionych pozwala na zwolnienie z opodatkowania dochodu uzyskanego z odpłatnego zbycia nieruchomości.

Podstawową okolicznością decydującą o zastosowaniu zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w stosunku do dochodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości lub praw jest fakt wydatkowania środków z ich odpłatnego zbycia – nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiła sprzedaż – wyłącznie na enumeratywnie (wyczerpująco) wskazane w ustawie cele mieszkaniowe.

Podkreślam, że przedmiotowe zwolnienie jest regulacją, która nie ma na celu zwalniać każdego wydatkowania środków. Samo poniesienie przez podatnika wydatku nie świadczy jeszcze o tym, że została spełniona przesłanka skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania. 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 zacytowanych powyżej przepisów jednoznacznie wynika, że warunkiem skorzystania ze zwolnienia wynikającego z treści art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest m.in. nabycie lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, lub nabycie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie, położonego w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej. Innymi słowy, tylko takie nabycie nieruchomości – lokalu mieszkalnego, który służy zaspokojeniu celów

mieszkaniowych podatnika może skutkować zwolnieniem od podatku dochodów uzyskanych z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których jest mowa w art. 30e ww. ustawy.

Mając na uwadze dyrektywy wykładni przepisów wprowadzających zwolnienia podatkowe, należy zwrócić szczególną uwagę na ich znaczenie językowe i odczytywać je tak, aby nie rozszerzać przesłanek uprawniających do skorzystania ze zwolnienia podatkowego. W orzecznictwie sądów administracyjnych przyjmuje się bowiem jednolicie, że wszelkie przepisy regulujące ulgi podatkowe, stanowiące wyjątki od zasady powszechności opodatkowania, należy interpretować ściśle, przede wszystkim w oparciu o wykładnię językową (por. wyroki NSA z: 24 września 2009 r., sygn. akt II FSK 649/08; 24 września 2009 r., sygn. akt II FSK 650/08; 12 sierpnia 2011 r., sygn. akt II FSK 374/10, 28 marca 2012 r., sygn. akt II FSK 1781/10).

Tym samym, z prawa do ulgi może skorzystać jedynie podatnik, który nabył lokal mieszkalny. O ile pojęcie celów mieszkaniowych, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych można rozumieć szeroko, to należy mieć na względzie to, że w art. 21 ust. 25 przywołanej ustawy zostało ono doprecyzowane.

W opisie sprawy co prawda wskazała Pani, że nabyty lokal niemieszkalny zamierza Pani przekształcić w lokal mieszkalny i w nim realizować własne cele mieszkaniowe.

Dla zastosowania przedmiotowego zwolnienia nie ma znaczenia zamiar, z jakim lokal został nabyty (zaspokojenie potrzeb mieszkaniowych), bowiem ustawodawca takiej przesłanki dla omawianej ulgi nie ustanowił. Z brzmienia powołanych przepisów jednoznacznie wynika, że podatnik musi nabyć lokal mieszkalny, a nie lokal faktycznie służący do zaspokojenia potrzeb mieszkaniowych, czy też nadający się do zaspokojenia takich potrzeb.

W konsekwencji, wydatki poniesione przez Panią na zakup lokalu niemieszkalnego, który w rzeczywistości będzie służył zaspokojeniu Pani potrzeb mieszkaniowych nie kwalifikują się i nie mogą być uznane za wydatki poniesione na własne cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Tym samym Pani stanowisko w zakresie pytania nr 5 uznałem za nieprawidłowe.

Odnosząc się do Pani wątpliwości wynikających z pytania nr 6 wyjaśniam, że jedynie kwota, którą faktycznie Pani wydatkuje na własne cele mieszkaniowe wymienione w art. 21 ust. 25 pkt 1 i 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych uprawnia Panią do skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego, określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Skoro zatem – jak wskazała Pani w opisie sprawy – zamierza Pani nabyć lokal niemieszkalny to kwota wydatkowana na jego nabycie - jak wyjaśniłem Pani powyżej - nie uprawnia do skorzystania ze zwolnienia. W sytuacji zaś, gdy nawet zakupiłaby Pani na własne cele mieszkaniowe jedną z nieruchomości wymienionych w art. 21 ust. 25 pkt 1 ww. ustawy to jedynie kwota, którą faktycznie Pani przeznaczy na nabycie tej nieruchomości uprawniałaby do przedmiotowego zwolnienia. Końcowo wyjaśniam, że wydatki na spłatę kredytu (pożyczki) określonych w powołanym powyżej art. 21 ust. 25 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych także podlegają zwolnieniu przedmiotowemu. Niemniej co istotne kredyt ten musi być przede wszystkim zaciągnięty przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości. Także u Pani ta przesłanka nie byłaby spełniona.

Tym samym w zakresie pytania nr 6 Pani stanowisko uznałem również za nieprawidłowe.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Panią i stanu prawnego, który obowiązuje w dniu wydania interpretacji.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14n ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli: Pani sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem zdarzenia przyszłego i zastosuje się Pani do interpretacji.
- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

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

 - 1) z zastosowaniem art. 119a;
 - 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
 - 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.
- Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

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

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma Pani prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 1634 ze zm.; dalej jako „PPSA”.

Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Dyrektora KIS (art. 54 § 1 PPSA). Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 PPSA):

- w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Warszawska 5, 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 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383).