

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	592820
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2024-07-02T14:18:39.518
Tytuł (teza):	Zwolnienie przedmiotowe - zbycie nieruchomości, a wydatkowanie na poczet umowy deweloperskiej.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2024-06-27T08:37:58.857
Sygnatura:	0112-KDIL2-1.4011.535.2020.8.JK
Słowa kluczowe:	• deweloper • umowa • umowa-umowa przedwstępna • zwolnienie • zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe
Przepis:	• [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
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

Szanowni Państwo:

- 1) ponownie rozpatruję sprawę Państwa wniosku wspólnego z 25 czerwca 2020 r. (wpływ 2 lipca 2020 r.) o wydanie interpretacji indywidualnej – uwzględniam przy tym wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z 9 lutego 2021 r., sygn. akt I SA/Po 783/20; i
- 2) stwierdzam, że Państwa stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego stanu faktycznego w podatku dochodowym od osób fizycznych jest prawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

2 lipca 2020 r. wpłynął Państwa wniosek wspólny z 25 czerwca 2020 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy zwolnienia przedmiotowego na gruncie ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. Treść wniosku wspólnego jest następująca:

Zainteresowani, którzy wystąpili z wnioskiem

- 1) Zainteresowany będący stroną postępowania:
X
- 2) Zainteresowany niebędący stroną postępowania:
Y

Opis stanu faktycznego

Dnia 16 sierpnia 2018 roku Wnioskodawcy na mocy aktu notarialnego nabyli prawo własności wyodrębnionego lokalu mieszkalnego oraz garażu stanowiących odrębne od gruntu przedmioty własności, a położone w budynku wielomieszkaniowym. Następnie Wnioskodawcy aktem notarialnym z 27 grudnia 2018 r. zbyli ww. lokal mieszkalny (nabyty w sierpniu 2018 r.). Wnioskodawcy zamierzają nabyć nowe mieszkanie dla realizacji ich osobistych celów mieszkaniowych, przeznaczając na to całą kwotę uzyskaną ze sprzedaży ww. lokalu. Wnioskodawcy wybrali dewelopera i chcą podpisać umowę deweloperską. Wnioskodawcy planują jeszcze w 2020 roku zawrzeć umowę przedwstępną, z chwilą której zobowiązani będą do płatności całej ceny mieszkania (a zatem jeszcze w 2020 roku). W związku z tym całą kwotę przychodu ze sprzedaży lokalu z grudnia 2018 roku, przeznaczą do końca 2020 roku tytułem realizacji własnych potrzeb mieszkaniowych, co będzie potwierdzone odpowiednimi dokumentami. Samo jednak przeniesienie własności nowo nabytego lokalu mieszkalnego, zgodnie z tym co zastrzega sobie deweloper, nastąpi w 2021 roku, po zakończeniu inwestycji.

Pytanie

Czy kwota przychodu uzyskana ze sprzedaży lokalu mieszkalnego aktem notarialnym z dnia 27 grudnia 2018 r., przy jej wydatkowaniu na realizację celu mieszkaniowego Wnioskodawców poprzez wydatkowanie na poczet umowy deweloperskiej zawartej przez Wnioskodawców jeszcze w 2020 r. będzie uprawniała ich do skorzystania ze zwolnienia w podatku dochodowym od osób fizycznych zgodnie z art. 21 ust. 131 ustawy o PIT?

Państwa stanowisko w sprawie

W wyniku przedstawionych w opisie stanu faktycznego okoliczności i zgodnie z obowiązującymi w 2018 roku przepisami ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej jako: „ustawa o PIT”), są Państwo uprawnieni do skorzystania ze zwolnienia przewidzianego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy PIT przy wydatkowaniu środków uzyskanych ze sprzedaży lokalu mieszkalnego w 2018 roku na poczet umowy deweloperskiej zawartej w 2020 roku.

Wykładnia przepisów kluczowych dla sprawy w brzmieniu obowiązującym w chwili dokonania przez Wnioskodawców zbycia posiadanego lokalu mieszkalnego, prowadzi do jednoznacznego wniosku, że wolny od podatku jest nie tylko dochód wydatkowany na

definitywne i ostateczne nabycie nieruchomości, tzn. skutkujące przeniesieniem własności w formie aktu notarialnego (w terminie dwóch lat liczonych od końca roku kalendarzowego, w którym doszło do odpłatnego zbycia), ale również wydatkowany w celu zmierzającym do finalnego nabycia własności, czyli m.in. w oparciu o umowę deweloperską bądź umowę przedwstępną.

W pierwszej kolejności wskazać należy, że zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy o PIT 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 zaś z art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o PIT, do źródła przychodów ustawa zalicza, z zastrzeżeniem ust. 2, zbycie:

- a) nieruchomości,
- b) spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz,
- 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 zmiany okresy te odnoszą się do każdej z osób dokonującej zmiany.

W świetle powyższego, każda czynność prawna, której przedmiotem jest odpłatne zbycie nieruchomości lub praw wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c) ustawy stanowi źródło przychodów w rozumieniu tego przepisu, jeżeli zostanie dokonana w określonym czasie, przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie i nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej.

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

W myśl natomiast ust. 2 ww. przepisu 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.

Art. 19 ust. 1 ustawy o PIT wskazuje, że co do zasady, 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.

Stosownie do art. 30e ust. 4 ustawy o PIT, 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.

W tym miejscu warto odnieść się do kluczowych w analizowanej sprawie przepisów, a mianowicie art. 21 ust. 1 pkt 131 oraz art. 21 ust. 25 ustawy PIT. W myśl art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT 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.

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

Wykładnia analizowanych przepisów prowadzi więc do wniosku, że wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c) ustawy, jeśli nie później niż w okresie dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia danej nieruchomości lub prawa majątkowego zostanie wydatkowany na własne cele mieszkaniowe, do których ustawodawca zalicza m.in.: wydatki na nabycie lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu.

Zaznaczenia wymaga, że przepisy prawa podatkowego stanowią o „wydatkach na nabycie” np. nieruchomości. Samo jednak pojęcie „nabycia”, którym mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o PIT nie zostało w ustawie wprost zdefiniowane. Po pierwsze ustawodawca w cytowanych przepisach uznał za podlegające zwolnieniu na mocy art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o PIT „wydatki na nabycie” a nie zaś samo „nabycie”, co za tym idzie w procesie wykładni definicja „wydatków na nabycie” nie powinna być ograniczana wyłącznie do pojęcia „nabycia” rozumianego przykładowo według Słownika języka polskiego pod red. W. Doroszewskiego (wyd. PWN) jako „nabyć, nabywać”, to otrzymać coś na własność płacąc za to. Po drugie, z racji braku definicji pojęcia „nabycia” warto w tym miejscu odwołać się do przepisów prawa cywilnego, które pojęcie „nabycia” definiują jako każde uzyskanie własności.

Zgodnie z art. 155 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (dalej jako: „k.c.”), 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. Wskazywany przepis odnosi się do najczęściej występującego w praktyce pochodnego sposobu nabycia prawa własności, jakim jest przeniesienie własności (szeroko na ten temat: S. Breyer, Przeniesienie własności nieruchomości, Warszawa 1971; E. Drozd, Przeniesienie własności nieruchomości, Warszawa-Kraków 1974; W.J. Katner, Przeniesienie własności rzeczy ruchomej, Łódź 1998; tenże, Umowa nabycia własności

ruchomości, Warszawa 1992). Co niezwykle istotne, w tym wypadku nie można utożsamiać pojęcia „nabycia” z pojęciem „przeniesienia własności”. Termin „przeniesienie własności” jest terminem techniczno-prawnym i oznacza przejście prawa własności na podstawie umowy.

Z art. 155 § 2 k.c. wynika jednak, że nie ma skutku rozporządzającego sama umowa zobowiązująca do przeniesienia własności rzeczy ruchomych oznaczonych tylko co do gatunku lub rzeczy przyszłych, gdyż w tych wypadkach potrzebne jest ponadto przeniesienie posiadania (por. A. Wolter, J. Ignatowicz, K. Stefaniuk, Prawo cywilne, 2001, s. 267). Konieczność zawarcia dwóch odrębnych umów - zobowiązującej i rozporządzającej może wynikać z przepisów ustawy. Przykładowo można wskazać na art. 157 § 2 k.c., z którego wynika, że niezbędne jest zawarcie kolejnej umowy (rzeczowej), gdy umowa zobowiązująca do przeniesienia własności została zawarta z zastrzeżeniem warunku lub terminu.

Warto w tym miejscu przytoczyć orzeczenie Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 11 grudnia 2012 r., sygn. akt I ACa 655/12, który odniósł się do charakteru prawnego umowy deweloperskiej. Umowa deweloperska, do której ma zastosowanie art. 9 ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (dalej jako „u.o.l.”), nakłada na dewelopera obowiązek wybudowania lokalu przeznaczonego dla drugiej strony umowy oraz przystąpienia do umowy przenoszącej jego własność na nabywcę, która nie musi być poprzedzona zawarciem umowy przedwstępnej, nie nakłada natomiast na dewelopera obowiązku wydania lokalu będącego jej przedmiotem. Źródłem tego rodzaju obowiązku jest umowa wyodrębnienia oraz przeniesienia własności lokalu, a więc osobna czynność prawna, do zawarcia której dochodzi w wykonaniu prawidłowo zawartej umowy deweloperskiej, taka umowa stanowi bowiem rodzaj sprzedaży w rozumieniu art. 535 k.c. Umowa deweloperska, stanowiąc złożoną czynność prawną, wyłącznie zobowiązuje dewelopera do przeniesienia w przyszłości wyodrębnionego prawa do lokalu na drugą stronę, zaś wykonanie tego obowiązku jest uwarunkowane uprzednim spełnieniem przez dewelopera obowiązku dotyczącego wybudowania lokalu. (Tak wskazał także m.in. NSA w wyroku z 7 lutego 2018 r., syn. akt II FSK 3510/17).

W świetle przytoczonej argumentacji prawnej zawarcie umowy deweloperskiej jest zawarciem umowy sprzedaży, na mocy której sprzedawca zobowiązuje się przenieść na kupującego własność rzeczy i wydać mu rzecz, a kupujący zobowiązuje się rzecz odebrać i zapłacić sprzedawcy cenę. Samo zaś przeniesienie własności i prawne wyodrębnienie lokalu następuje po fizycznym wybudowaniu budynku.

Zestawienie rozważań dotyczących charakteru prawnego umowy deweloperskiej i przepisów ustawy o PIT sprawia, że warunkiem niezbędnym do skorzystania ze zwolnienia wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest wydatkowanie środków uzyskanych z odpłatnego zbycia nieruchomości nie później niż w okresie dwóch lat licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie. Z tego wynika więc, że skutki prawne na gruncie prawa podatkowego są związane już z zawarciem pierwotnej umowy o charakterze zobowiązującym. Jest ono związane z zawarciem umowy deweloperskiej, która jest rodzajem umowy sprzedaży. W konsekwencji zawarcie takiej umowy spełniła wymogi prawne do skorzystania z ulgi mieszkaniowej. (Tak m.in. stwierdził WSA w Olsztynie w wyroku I SA/OI 534/17).

Na poparcie zaprezentowanego stanowiska warto przytoczyć orzecznictwo NSA, które zapadało w podobnych sprawach. Przykładowo bowiem, w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 7 lutego 2018 r., sygn. akt II FSK 3510/17 Sąd wskazał, że „Kwoty płacone deweloperowi na podstawie umowy deweloperskiej stanowią wydatki na budowę własnego lokalu mieszkalnego w rozumieniu art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 14, poz. 176 z późn. zm.)”.

Powyższe stanowisko potwierdzone zostało także w wyroku NSA z dnia 16 lutego 2018 r., sygn. akt II FSK 413/16, gdzie stwierdził, że „Cechy umowy deweloperskiej skłaniają do

przyjęcia tezy, że w istocie kwoty płacone deweloperowi na podstawie umowy deweloperskiej stanowią wydatki na budowę własnego lokalu mieszkalnego w rozumieniu art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d u.p.d.o.f. Lokal ten wprowadzie w momencie ich poniesienia nie stanowi jeszcze własności podatnika (bo nie istnieje), jednakże wydatki są indywidualnie wyliczone w odniesieniu do konkretnego przyszłego lokalu, którego własność podatnik ma nabyć, znane jest miejsce położenia lokalu, jego rozkład, powierzchnia i inne cechy indywidualizujące, środki wpłacane deweloperowi są na rachunku powierniczym i są mu przekazywane stosownie do postępów budowy. (...) Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego, odmienna wykładnia powołanych przepisów skutkowałaby niezrealizowaniem celu przepisu, ponadto różnicowałaby w sposób niczym nieuzasadniony sytuację tych podatników, którzy samodzielnie budują (są samodzielnymi inwestorami) budynki od tych, którzy korzystając z możliwości istniejących i akceptowanych przez Państwo (które nawet poprzez ustawę chroni osoby nabywające lokale i domy od deweloperów) kupują lokale i domy (nowobudowane) od deweloperów. Zauważyć należy, że wydatki na budowę własnego domu uprawniają do zwolnienia, nawet jeżeli w okresie dwóch lat od zbycia dom nie zostanie oddany do użytku. Wykładnia językowa i celowościowa prowadzi zatem do wspólnego wniosku, że wpłaty dokonywane przez nabywcę w wykonaniu umowy deweloperskiej i wydatki ponoszone na wykończenie tego lokalu są wydatkami na budowę własnego lokalu mieszkalnego w rozumieniu art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a i d u.p.d.o.f.”

Tożsame stanowisko odnaleźć można także w wyrokach:

- § Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z dnia 18 października 2017 r., sygn. akt I SA/OI 534/17,
- § Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 21 stycznia 2016 r., sygn. akt I SA/Sz 1244/15,
- § Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 19 grudnia 2017 r., sygn. akt I SA/Kr 1097/17,
- § Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 15 listopada 2017 r., sygn. akt I SA/Gd 1222/17, z dnia 20 grudnia 2017 r., sygn. akt I SA/Gd 76/17 r., z dnia 9 listopada 2016 r., sygn. akt I SA/Gd 856/16.

W każdym z przywołanych wyroków stwierdzono, że wykładnia analizowanych przepisów prowadzi do wniosku, że wolny od podatku jest nie tylko dochód wydatkowany na definitywne i ostateczne nabycie nieruchomości, tzn. skutkujące przeniesieniem własności (w terminie dwóch lat liczonych od końca roku kalendarzowego, w którym doszło do odpłatnego zbycia), ale również wydatkowany w celu zmierzającym do finalnego nabycia własności, czyli m.in. w oparciu o umowę deweloperską. Za tego rodzaju wykładnią przepisów przemawiają nie tylko przytoczone argumenty prawne, również ekonomiczne i społeczne. W interesie społecznym leży rozwijanie budownictwa mieszkaniowego. Należy wskazać, że te mieszkania są budowane z wpłaconych środków nabywców tych lokali.

Mając na uwadze powyższe, jeżeli Wnioskodawcy zawrą umowę deweloperską w roku 2020 r., z chwilą której zawarcia zapłacą całość ceny mieszkania na rzecz dewelopera, spełniony zostanie warunek, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT, tj. środki uzyskane z odpłatnego zbycia nieruchomości wydatkowane zostaną przez Wnioskodawców nie później niż w okresie dwóch lat licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie, tj. w przedmiotowej sprawie od końca roku 2018. Analizowane przepisy nie uzależniają skuteczności stosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT od nabycia własności lokalu mieszkalnego w formie aktu notarialnego w terminie 2 lat od dokonania odpłatnego zbycia nieruchomości.

Niewątpliwie bowiem, w terminie określonym przez ustawodawcę zawarta zostanie umowa ze skutkiem zobowiązującym, w przedmiocie nabycia prawa własności lokalu mieszkalnego. W zaprezentowanym stanie przyszłym spełniony zostanie także warunek dokonania płatności ceny nabycia tego lokalu mieszkalnego przed upływem 2 lat od końca

roku w którym nastąpiło zbycie poprzedniego mieszkania przez Wnioskodawców. Nic nie stoi zatem na przeszkodzie, by uznać że Wnioskodawcy w opisanych okolicznościach spełniają wszystkie warunki przewidziane przepisami prawa podatkowego dla stosowania zwolnienia z podatku wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT.

Interpretacja indywidualna

Rozpatrzyłem Państwa wniosek wspólny z 25 czerwca 2020 r. (wpływ 2 lipca 2020 r.), i wydałem dla Państwa 17 września 2020 r. interpretację indywidualną znak: 0112-KDIL2-1.4011.535.2020.1.AMN, w której uznałem Państwa stanowisko w zakresie skutków podatkowych zwolnienia przedmiotowego – za nieprawidłowe.

Interpretacja uznano za doręczoną w dniu 1 października 2020 r.

Skarga na interpretację

29 października 2023 r. (data nadania) zachowując ustawowy termin, Państwa pełnomocnik wniósł skargę na tę interpretację do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu.

Postępowanie przed sądami administracyjnymi

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu uchylił skarżoną interpretację wyrokiem z 9 lutego 2021 r., sygn. akt I SA/Po 783/20.

Wniosłem skargę kasacyjną od tego wyroku do Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie – wyrokiem z 20 lutego 2024 r. sygn. akt II FSK 713/21 oddalił skargę kasacyjną.

Wyrok, który uchylił interpretację indywidualną stał się prawomocny od 20 lutego 2024 r.

Ww. wyrok został mi doręczony w dniu 4 kwietnia 2024 r.

Ponowne rozpatrzenie wniosku wspólnego – wykonanie wyroku z 9 lutego 2021 r., sygn. akt I SA/Po 783/20

Zgodnie z art. 153 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 1634 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 Poznaniu w ww. wyroku;
- ponownie rozpatrzę Państwa wniosek wspólny o wydanie interpretacji indywidualnej – stwierdzam, że stanowisko, które przedstawili Państwo we wniosku wspólnym jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Na podstawie art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 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, 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

Zgodnie z treścią 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 przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

Wobec powyższego, należy stwierdzić, że sprzedaż nieruchomości lub prawa, o którym mowa w ww. przepisie, stanowi źródło przychodu podlegające opodatkowaniu, jeżeli sprzedaż ta ma miejsce przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie. Z taką sytuacją mamy do czynienia w przedmiotowej sprawie, bowiem jak wskazano w opisie stanu faktycznego, nabycie mieszkania (zakup) miał miejsce 16 sierpnia 2018 r., natomiast sprzedaż nastąpiła 27 grudnia 2018 r.

Dochód uzyskany ze zbycia nieruchomości lub prawa, o którym mowa w ww. przepisie co do zasady podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, na zasadach określonych w art. 30e ww. ustawy.

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

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

W myśl 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.

Stosownie do ust. 2 artykułu 30e 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 tym, jak stanowi 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.

Kosztów odpłatnego zbycia nie należy utożsamiać z kosztami uzyskania przychodu. Ustalenie kosztów uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia odbywa się natomiast zgodnie z art. 22 ust. 6c lub 6d ww. ustawy w zależności od tego, czy zbywaną nieruchomość lub prawo nabyto odpłatnie, czy nieodpłatnie. W przypadku nieruchomości nabytych odpłatnie (tak jak ma to miejsce w niniejszej sprawie) zastosowanie znajdzie art. 22 ust. 6c analizowanej ustawy.

W myśl art. 22 ust. 6c ww. ustawy:

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 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.

Stosownie do przepisu art. 21 ust. 1 pkt 131 cyt. ustawy:

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

Należy wyjaśnić, że powyższe zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa, jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi poniesionych wydatków na własne cele mieszkaniowe w osiągniętych przychodach z odpłatnego zbycia.

Dochód zwolniony należy zatem obliczyć według następującego wzoru:

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

gdzie:

D – dochód ze sprzedaży,

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

P – przychód ze sprzedaży.

W sytuacji, gdy przychód z odpłatnego zbycia został w całości przeznaczony na cele mieszkaniowe, to wówczas uzyskany z tego tytułu dochód w całości korzysta ze zwolnienia od podatku dochodowego.

Cele mieszkaniowe, których sfinansowanie przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa majątkowego uprawniają do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania, wymienione zostały w art. 21 ust. 25 ww. ustawy.

Zgodnie z 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.

Należy nadmienić, że zawarte w przepisie art. 21 ust. 25 ustawy wyliczenie wydatków mieszkaniowych ma charakter wyczerpujący, w związku z czym tylko realizacja w wymaganym terminie celów w nim wymienionych pozwala na zwolnienie od podatku dochodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości lub praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Na podstawie 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.

Zauważyć należy, że cytowany powyżej przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym wiąże skutki prawne w postaci zwolnienia od opodatkowania z faktem przeznaczenia – w warunkach określonych w ustawie – uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych dochodu wyłącznie na własne cele wymienione w przepisie art. 21 ust. 25 ww. ustawy.

Powzięli Państwo wątpliwość, czy w związku z zawarciem umowy przedwstępnej w 2020 roku i przeznaczeniem całości kwoty uzyskanej z tytułu sprzedaży w 2018 roku lokalu mieszkalnego oraz garażu na zakup lokalu mieszkalnego od dewelopera, w sytuacji, gdy do przeniesienia własności tego lokalu dojdzie w 2021 r. – mają Państwo możliwość skorzystania ze zwolnienia określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W tym miejscu należy nadmienić, że w temacie ustalenia, czy podatnik może skorzystać z ulgi podatkowej zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 w przypadku, gdy na podstawie umowy deweloperskiej kwotę uzyskaną ze sprzedaży nieruchomości wydatkuje na nabycie mieszkania w terminie dwóch lat liczonych od końca roku podatkowego, w którym doszło do odpłatnego zbycia, bez uzyskania w tym okresie aktu przeniesienia własności, wypowiadały się już wielokrotnie sądy administracyjne, na co zwrócił również uwagę Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 9 lutego 2021 r. sygn. akt I SA/Po 783/20 (dotyczącym przedmiotowej sprawy) wskazując, że:

(...) NSA w uchwale z dnia 17 lutego 2020 r. sygn. akt II FPS 4/19 uznał, że kwota zadatku (zaliczki) otrzymana przy zawarciu przedwstępnej umowy odpłatnego zbycia nieruchomości, wydatkowana na cele mieszkaniowe określone w art. 21 ust. 25 u.p.d. o.f., korzysta ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 u.p.d.o.f., jeżeli następnie doszło do zawarcia umowy przyrzeczonej przenoszącej własność nieruchomości, a kwota zadatku (zaliczki) została zaliczona na poczet ceny jej odpłatnego zbycia.

Sąd w składzie rozstrzygającym niniejszą sprawę w pełni podzielił wspierający powyższe stanowisko pogląd NSA zawarty w wyroku z 7 lutego 2018 r. o sygn. akt II FSK 3510/17 (powołany przez Państwo we wniosku inicjującym postępowanie interpretacyjne), według którego:

(...) kwoty płacone deweloperowi na podstawie umowy deweloperskiej stanowią wydatki na budowę własnego lokalu mieszkalnego w rozumieniu art. 21 ust. 25 pkt 1 lit d u.p.d.o.f.

NSA, odnosząc się do ustawowej definicji umowy deweloperskiej w świetle ustawy z 16 września 2011 r. o ochronie praw nabywcy lokalu mieszkalnego lub domu jednorodzinnego (Dz. U. z 2017 r. poz. 1468 ze zm.; dalej: "u.o.p.n.l.m."), zwrócił m.in. uwagę, że jest to umowa, na podstawie której deweloper zobowiązuje się do ustanowienia lub przeniesienia na nabywcę po zakończeniu przedsięwzięcia deweloperskiego prawa, o którym mowa w art. 1, a nabywca zobowiązuje się do spełnienia świadczenia pieniężnego na rzecz dewelopera na poczet ceny nabycia tego prawa (art. 3 pkt 5 u.o.p.n.l.m.). Z kolei przez przedsięwzięcie deweloperskie ustawa nakazuje rozumieć proces, w wyniku realizacji którego na rzecz nabywcy ustanowione lub przeniesione zostaje prawo, o którym mowa w art. 1, obejmujący budowę w rozumieniu ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2018 r. poz. 1202, z zm.) oraz czynności faktyczne i prawne niezbędne do rozpoczęcia budowy oraz oddania obiektu budowlanego do użytkowania, a w szczególności nabycie praw do nieruchomości, na której realizowana ma być budowa, przygotowanie projektu budowlanego lub nabycie praw do projektu budowlanego, nabycie materiałów budowlanych i uzyskanie wymaganych zezwoleń administracyjnych określonych odrębnymi przepisami; częścią przedsięwzięcia deweloperskiego może być zadanie inwestycyjne dotyczące jednego lub większej liczby budynków, jeżeli budynki te, zgodnie z harmonogramem przedsięwzięcia deweloperskiego, mają zostać oddane do użytku w tym samym czasie i tworzą całość architektoniczno-budowlaną (art. 3 pkt 6 u.o.p.n.l.m.).

Zadaniem dewelopera jest zatem w pierwszej kolejności wybudowanie budynku (wykonanie wszystkich czynności niezbędnych w procesie budowlanym), w którym znajdować się będzie lokal, w odniesieniu do którego ma być ustanowiona na rzecz nabywcy odrębna własność, a dopiero po wybudowaniu budynku – ustanowienie odrębnego prawa własności lokalu. Świadczenia pieniężne, jakie na poczet ceny przyszłego lokalu wpłaca deweloperowi nabywca są przechowywane albo na otwartym mieszkaniowym rachunku powierniczym, albo na zamkniętym mieszkaniowym rachunku powierniczym. Są to należące do dewelopera rachunki bankowe, na które wpłacane są przez nabywców środki na poczet przyszłej ceny. Wypłata zdeponowanych środków następuje albo zgodnie z harmonogramem przedsięwzięcia deweloperskiego (przy rachunku otwartym - art. 3 pkt 7 u.o.p.n.l.m.), albo jednorazowo, po przeniesieniu prawa własności lokalu (w rachunku zamkniętym - art. 3 pkt 8 u.o.p.n.l.m.). W świetle zapisów ww. ustawy, bank prowadzący rachunek powierniczy ewidencjonuje wpłaty i wypłaty dla każdego nabywcy, ten ostatni ma też prawo do informacji o dokonanych wpłatach i wypłatach (art. 5 ust. 2 u.o.p.n.l.m.), zaś przy otwartym rachunku powierniczym bank ma prawo kontrolować realizację poszczególnych etapów przedsięwzięcia deweloperskiego (art. 12 u.o.p.n.l.m.). Następnie NSA zwrócił uwagę, że ustawodawca podatkowy w art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d u.p.d.o.f. wymieniając cel wydatków wyliczył najpierw, jakie czynności dają prawo do ulgi, a następnie - w odniesieniu do wszystkich tych czynności - wymienił obiekty, których czynności te mają dotyczyć, nie wyłączając żadnego z nich. Wśród obiektów, które mogą być budowane wymienił lokal. Zgodnie z zasadą wykładni per non est, w procesie tym nie można pominąć części przepisu. Skoro zatem ustawodawca przewidział w ustawie zwolnienie podatkowe związane z wydatkami na budowę lokalu, a jednocześnie nie jest możliwe zbudowanie (w rozumieniu przepisów prawa budowlanego) pojedynczego samodzielnego lokalu

mieszkalnego, to przyjął swoiste, odmienne znaczenie tego pojęcia niż w prawie budowlanym. Nie podał jednakże definicji legalnej tego pojęcia. Zdaniem NSA, w takiej sytuacji należy nadać mu takie znaczenie, które pozwoli na stosowanie tej części przepisu. Trzeba bowiem założyć, że racjonalnie działający ustawodawca uwzględnił dopuszczalne stany faktyczne, które będą odpowiadały hipotezie ustanowionej przez niego normy.

W ślad za NSA należy zatem przyjąć, że ustawodawca stanowiąc o wydatkach na budowę lokalu, stanowił o wydatkach ponoszonych przez podatnika jako nabywcę z umowy deweloperskiej. Mimo, że zasadniczym świadczeniem dewelopera jest przeniesienie własności lokalu lub domu na nabywcę, to jednak aby doszło do tego przeniesienia, niezbędne jest wybudowanie budynku, w którym lokal ma się znajdować. W dacie ustanowienia i przeniesienia własności lokalu na nabywcę cena za lokal jest uprzednio w całości zapłacona. Te cechy umowy deweloperskiej skłaniają do przyjęcia tezy, że kwoty płacone deweloperowi na podstawie umowy deweloperskiej stanowią wydatki na budowę własnego lokalu mieszkalnego w rozumieniu art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d u.p.d.o.f. Lokal ten wprowadzie w momencie ich poniesienia nie stanowi jeszcze własności podatnika (bo nie istnieje), jednakże wydatki są indywidualnie wyliczone w odniesieniu do konkretnego przyszłego lokalu, którego własność podatnik ma nabyć, znane jest miejsce położenia lokalu, jego rozkład, powierzchnia i inne cechy indywidualizujące, środki wpłacane deweloperowi są na rachunku powierniczym i są mu przekazywane stosownie do postępów budowy. Również w księdze wieczystej nieruchomości powinno być ujawnione roszczenie o ustanowienie tego prawa co potwierdza, że wydatki czynione są na przyszły lokal dla ściśle określonej osoby.

Podobnie należy potraktować wydatki na wykończenie tego lokalu, ponoszone po odbiorze technicznym lokalu, kiedy to nabywca obejmuje go w posiadanie. W tej dacie wprowadzie nie jest jeszcze ustanowione odrębne prawo własności lokalu, jednakże wydatki te ponoszone są na konkretny, budowany dla tej właśnie osoby i wyłącznie jej, na jej wniosek udostępniony lokal. Tym samym są ponoszone na własny lokal. Celem ponoszenia tych wydatków są bowiem cele mieszkaniowe - powstanie i doprowadzenie do stanu umożliwiającego zamieszkanie przez podatnika we własnym lokalu.

Zdaniem Sądu odmienna wykładnia powołanych przepisów skutkowałaby niezrealizowaniem celu przepisu. Ponadto różnicowałaby w sposób niczym nieuzasadniony sytuację tych podatników, którzy samodzielnie budują (są samodzielnymi inwestorami) budynki od tych, którzy korzystając z możliwości istniejących i akceptowanych przez Państwo (które nawet poprzez ustawę chroni osoby nabywające lokale i domy od deweloperów) kupują lokale i domy (nowobudowane) od deweloperów.

Mając zatem na uwadze dominującą linię orzecniczą sądów administracyjnych w podobnych stanach faktycznych i prawnych, Sąd zauważa, że wydatki na budowę własnego lokalu mieszkalnego, jak te ponoszone przez skarżących uprawniają do zwolnienia, nawet jeżeli w okresie dwóch lat od zbycia nie zostanie zawarta umowa przenosząca odrębną własność budowanego przez dewelopera lokalu na rzecz skarżących. Wykładnia językowa i celowościowa prowadzą zatem do wspólnego wniosku, że wpłaty dokonywane przez nabywców – skarżących w wykonaniu umowy deweloperskiej są wydatkami na budowę własnego lokalu mieszkalnego w rozumieniu art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. d u.p.d.o.f.

Podsumowując – mając na uwadze przedstawiony stan faktyczny oraz uwzględniając stanowisko wyrażone w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z 9 lutego 2021 r. sygn. akt I SA/Po 783/20 – skoro całość środków, uzyskanych ze sprzedanego w 2018 r. lokalu mieszkalnego wraz z garażem, wydatkowali Państwo do końca 2020 r. na poczet umowy deweloperskiej, o której mowa we wniosku, a

przeniesienie własności tej nieruchomości, nastąpi w 2021 r., to należy uznać, że środki te wydatkowali Państwo na cele mieszkaniowe określone w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i korzystają one ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 tej ustawy.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, który Państwo przedstawili i stanu prawnego, który obowiązywał w dacie zaistnienia zdarzenia.

Powołane w treści wniosku orzeczenia sądów administracyjnych nie mogą wpłynąć na ocenę prawidłowości Państwa stanowiska. Nie negując tych rozstrzygnięć, jako cennego źródła w zakresie wskazywania kierunków wykładni norm prawa podatkowego wyjaśniam, że zapadły one w indywidualnych sprawach i nie są wiążące dla organu wydającego tę interpretację.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

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

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

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

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

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Zainteresowana będący stroną postępowania – art. 14r § 2 Ordynacji podatkowej ma prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, ul. Ratajczaka 10/12, 61-815 Poznań. 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. 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 dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.).

Podstawą prawną dla odstąpienia od uzasadnienia interpretacji jest art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej.