

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	641440
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2025-05-30T09:01:08.731
Tytuł (teza):	Skutki podatkowe sprzedaży lokalu użytkowego /niemieszkalnego nabytego w drodze darowizny (przed upływem 5 lat). Możliwości skorzystania ze zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w sytuacji wydatkowania przychodu uzyskanego ze sprzedaży lokalu użytkowego /niemieszkalnego na zakup mieszkania lub wpłatę zaliczki na poczet zakupu mieszkania (w zakupionym mieszkaniu Wnioskodawca nie będzie mieszkał, a mieszkanie to będzie udostępniane osobom trzecim odpłatnie na podstawie umowy najmu).
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2025-05-23T21:40:09.562
Sygnatura:	0112-KDSL1-2.4011.212.2025.2.BR
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe • darowizna • lokal-lokal użytkowy • lokal-sprzedaż lokalu • mieszkanie-zakup mieszkania • nieruchomości-nieruchomość niemieszkalna • opodatkowanie • ulga-ulga mieszkaniowa
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 • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 25-pkt 1

Zagadnienie:

- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-
Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku
dochodowego.-Sprzedaż nieruchomości i praw
majątkowych.
- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-
Źródła przychodów.-Przychód z odpłatnego zbycia rzeczy
lub praw.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna

– stanowisko nieprawidłowe

Szanowny Panie,

stwierdzam, że Pana stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób fizycznych jest nieprawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

24 marca 2025 r. wpłynął Pana wniosek z 24 marca 2025 r. o wydanie interpretacji indywidualnej. Uzupełnił go Pan pismami z 22 kwietnia 2025 r. (wpływ 23 kwietnia 2025 r.) – w odpowiedzi na wezwanie. Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego

W marcu 2023 r. otrzymał Pan lokal użytkowy/niemieszkalny w darowiźnie od rodziców. Planuje Pan go sprzedać, a uzyskane środki przeznaczyć na zakup mieszkania. Planuje Pan sprzedaż lokalu użytkowego w 2025 r. lub 2026 r., przed upływem 5 lat od momentu otrzymania go w darowiźnie. Akt Notarialny Repetytorium (...).

W piśmie z 22 kwietnia 2025 r., stanowiącym uzupełnienie wniosku, udzielił Pan następujących odpowiedzi na zawarte w wezwaniu pytania:

1. Czy zgodnie z art. 3 ust. 1 oraz ust. 1a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2025 r. poz. 163 ze zm.) ma Pan nieograniczony obowiązek podatkowy w Polsce?

Odp. Potwierdza Pan, iż podlega obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (przychodów).

2. Czy środki ze sprzedaży lokalu użytkowego/niemieszkalnego przeznaczy Pan w całości w terminie trzech lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym dokona Pan sprzedaży tego lokalu na zakup mieszkania?

Odp. Tak.

3. Czy mieszkanie, które Pan zakupi będzie położone w Polsce, innym państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej?

Odp. Będzie położone w Polsce.

4. Czy zakupione mieszkanie będzie służyło zaspokojeniu Pana własnych celów mieszkaniowych, tj. czy będzie mieszkał Pan w tym mieszkaniu? Jeśli tak, proszę wskazać czy będzie Pan w nim mieszkał: stale, okresowo – jak często, w jakich okresach.

Odp. Nie. Nie będzie Pan mieszkał w tym mieszkaniu.

5. Czy zakupione mieszkanie będzie udostępniane przez Pana osobom trzecim nieodpłatnie lub odpłatnie na podstawie umowy najmu, użyczenia lub innych umów o podobnych charakterze?

Odp. Tak. Będzie udostępnione przez Pana osobom trzecim odpłatnie na podstawie umowy najmu.

6. Jaka będzie forma prawna zakupionego mieszkania (np. spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego, lokal mieszkalny stanowiący odrębną nieruchomość, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, (inny – jaki?))?

Odp. Forma prawna to: prawo własności do lokalu mieszkalnego.

7. Czy prowadzi Pan działalność gospodarczą w rozumieniu art. 5a pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych? W przypadku odpowiedzi twierdzącej:

- w jakim dokładnie zakresie prowadzi Pan taką działalność?
- czy lokal użytkowy/niemieszkalny był/jest wykorzystywany w działalności gospodarczej?
 - w całości czy w części (w jakiej części)?
 - od kiedy do kiedy lokal użytkowy/niemieszkalny był/jest/będzie wykorzystywany w działalności gospodarczej?
- czy odpłatne zbycie lokalu użytkowego/niemieszkalnego nastąpi w ramach wykonywania tej działalności?

Odp. Nie.

Pytania

Czy będzie Pan zobowiązany do zapłaty podatku dochodowego od sprzedaży tego lokalu, jeśli transakcja będzie miała miejsce przed upływem 5 lat od otrzymania darowizny?

Czy może Pan uniknąć tego podatku, jeśli środki ze sprzedaży lokalu użytkowego przeznaczy Pan na zakup mieszkania, i jakie warunki musi Pan spełnić, aby skorzystać z ewentualnej ulgi mieszkaniowej?

Czy ma to znaczenie, że planowana sprzedaż dotyczyć będzie lokalu użytkowego a potencjalny zakup lokalu mieszkalnego?

Jeżeli istnieje określony czas na pomiędzy transakcjami sprzedaży i zakupu jak będzie on liczony?

Czy wpłata samej zaliczki na poczet nowej inwestycji spełnia warunek?

Jeżeli kwota zakupu mieszkania będzie niższa niż sprzedaży lokalu – będzie ona wymagała opodatkowania?

Czy musi Pan spełnić dodatkowe formalności lub wykonać inne kroki w związku z tą transakcją, aby uniknąć zobowiązań podatkowych?

Pana stanowisko w sprawie

Sprzedając lokal niemieszkalny przed upływem 5 lat od otrzymania go w postaci darowizny od rodziców może Pan tę kwotę przeznaczyć na zakup lokalu mieszkalnego bez powstania zobowiązania podatkowego. W przypadku zakupu mieszkania na rynku pierwotnym: między momentem sprzedaży lokalu niemieszkalnego a podpisaniem umowy z deweloperem na zakup lokalu mieszkalnego nie może upłynąć więcej niż 24

miesiące. Za zakup lokalu mieszkalnego uznaje się umowę z deweloperem i wpłatę zaliczki – rozpoczęcie tego procesu przed upływem 24 miesięcy od sprzedaży lokalu niemieszkalnego wypełnia prawo do skorzystania z ulgi mieszkaniowej.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2025 r. poz. 163 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 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.

Powyższy przepis formułuje generalną zasadę, że nienastępujące w wykonywaniu działalności gospodarczej odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub praw wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ww. ustawy, przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, rodzi obowiązek podatkowy w postaci zapłaty podatku dochodowego. Zatem, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub praw następuje po upływie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie – nie jest źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a tym samym przychód uzyskany z odpłatnego zbycia nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub praw w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

W świetle powyższego, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości lub 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 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W przypadku nienastępującego w wykonywaniu działalności gospodarczej odpłatnego zbycia nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy, decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych uzyskanego z tego tytułu dochodu ma zatem ustalenie momentu oraz sposobu ich nabycia.

Wyjaśnić należy, że ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie precyzuje pojęcia „nabycie”, nie wskazuje, czy ma to być nabycie odpłatne, czy nieodpłatne. Nie określa również, na podstawie jakiej czynności prawnej może nastąpić nabycie nieruchomości, ich części oraz udziału w nieruchomości lub praw majątkowych.

Wskazać należy, że moment przeniesienia prawa własności w prawie podatkowym określony jest zgodnie z normami prawa cywilnego.

Stosownie do art. 155 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (t. j. Dz. U. z 2024 r. poz. 1061 ze zm.):

Umowa sprzedaży, zamiany, darowizny, przekazania nieruchomości lub inna umowa zobowiązująca do przeniesienia własności rzeczy co do tożsamości oznaczonej przenosi własność na nabywcę, chyba że przepis szczególny stanowi inaczej albo że strony inaczej postanowiły.

Zatem, pojęcie to należy rozumieć szeroko, co oznacza, że z nabyciem nieruchomości lub praw majątkowych wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych mamy do czynienia z chwilą uzyskania prawa własności do nieruchomości lub tych praw, bez względu na charakter czynności prawnej, na podstawie której doszło do przysporzenia majątkowego w postaci własności rzeczy lub praw. Zatem, poprzez „nabycie” należy rozumieć każde zwiększenie aktywów podatnika. Jest to każda czynność, na mocy której na osobę fizyczną – nabywcę przechodzi własność nieruchomości, bez względu na to, czy nabycie następuje w sposób odpłatny, czy nieodpłatny.

Z przedstawionych we wniosku okoliczności wynika, że w marcu 2023 r. otrzymał Pan w darowiźnie od rodziców lokal użytkowy/niemieszkalny, który planuje Pan sprzedać w 2025 r. lub 2026 r. (przed upływem 5 lat od momentu otrzymania go w darowiźnie).

W świetle powyższego stwierdzić należy, że planowana przez Pana sprzedaż w 2025 r. lub 2026 r. lokalu użytkowego/niemieszkalnego, otrzymanego w darowiźnie w 2023 r., będzie stanowiła dla Pana źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, ponieważ odpłatne zbycie tego lokalu zostanie dokonane przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jego nabycie.

Przechodząc więc do skutków podatkowych w zakresie planowanej przez Pana sprzedaży lokalu użytkowego/niemieszkalnego należy wskazać, co następuje:

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.

Według art. 30e ust. 2 tej 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.

Stosownie do art. 19 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

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

W myśl art. 22 ust. 6d cytowanej 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. Do kosztów uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, nabytych w drodze spadku zalicza się również udokumentowane koszty nabycia lub wytworzenia poniesione przez spadkodawcę oraz przypadające na podatnika ciężary spadkowe, w takiej części, w jakiej wartość zbywanej rzeczy lub zbywanego prawa odpowiada łącznej wartości rzeczy i praw majątkowych nabytych przez podatnika. Przez ciężary spadkowe, o których mowa w zdaniu drugim, rozumie się spłacone przez podatnika długi spadkowe, zaspokojone roszczenia o zachówek oraz wykonane zapisy zwykłe i polecenia, również w przypadku, gdy podatnik spłacił długi spadkowe, zaspokoił roszczenia o zachówek lub wykonał zapisy zwykłe i polecenia po dokonaniu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c.

Zgodnie z art. 22 ust. 6e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Wysokość nakładów, o których mowa w ust. 6c i 6d, ustala się na podstawie faktur VAT w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług oraz dokumentów stwierdzających poniesienie opłat administracyjnych.

Jak wynika z powyższych przepisów, podstawą obliczenia podatku jest dochód, stanowiący różnicę pomiędzy przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości określonym zgodnie z art. 19 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych a kosztami uzyskania przychodu ustalonymi zgodnie z art. 22 ust. 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Tak obliczony dochód podlega opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Jak stanowi 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 natomiast art. 30e ust. 7 ww. ustawy:

W przypadku niewypełnienia warunków określonych w art. 21 ust. 1 pkt 131 podatnik jest obowiązany do złożenia korekty zeznania, o którym mowa w art. 45 ust. 1a pkt 3, i

do zapłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę; odsetki nalicza się od następnego dnia po upływie terminu płatności, o którym mowa w art. 45 ust. 4 pkt 4, do dnia zapłaty podatku łącznie.

Stosownie do art. 45 ust. 1a pkt 3 cyt. ustawy:

W terminie określonym w ust. 1 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.

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

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 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 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.

Należy wyjaśnić, że powyższe zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa majątkowego, jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi poniesionych wydatków na własne cele mieszkaniowe w osiągniętych przychodach z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych. W sytuacji, gdy przychód z odpłatnego zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego 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.

Cele mieszkaniowe, których sfinansowanie przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości uprawniają do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania, wymienione zostały w zamkniętym katalogu kosztów, tj. w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W myśl art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

- 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.

Nadmieniam, 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.

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

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

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. Przez własne budynek, lokal lub pomieszczenie, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. d i e, rozumie się również niestanowiące własności lub współwłasności podatnika budynek, lokal lub pomieszczenie, jeżeli w okresie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, podatnik nabędzie ich własność lub współwłasność albo spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udział w takich prawach, jeżeli uprzednio prawo takie mu nie przysługiwało.

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

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

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

Należy zauważyć, 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.

Podkreślenia wymaga również kwestia, 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 przez podatnika przy spełnieniu wszystkich warunków wynikających z przepisów podatkowych spoczywa na podatniku, który wywodzi z tego określone skutki prawne. Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie przewiduje ściśle określonego sposobu dokumentowania wydatku poniesionego na cele określone w art. 21 ust. 25 ww. ustawy. Niemniej, w świetle ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, skoro podatnik zamierza skorzystać ze zwolnienia, winien liczyć się z koniecznością wykazania faktu wydatkowania środków ze sprzedaży nieruchomości na własne cele mieszkaniowe. Organ podatkowy dla celów podatkowych, weryfikując możliwość skorzystania ze zwolnienia podatkowego, uprawniony jest żądać od podatników udokumentowania poniesienia wydatków poprzez przedłożenie rzetelnych i wiarygodnych dowodów, z których w sposób niebudzący żadnych wątpliwości będzie wynikało kto, kiedy i jaki wydatek poniósł, czyli np. czy środki uzyskane ze sprzedaży nieruchomości faktycznie wydatkowane zostały przez podatnika na własne cele mieszkaniowe.

Z istoty rozwiązania zawartego w zacytowanym 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 (jej części lub udziału w nieruchomości oraz praw majątkowych) nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym została ona dokonana, na wskazane w art. 21 ust. 25 ww. ustawy własne cele mieszkaniowe. Katalog wydatków stanowiących „własne cele mieszkaniowe” podatnika wymieniony w art. 21 ust. 25 ww. ustawy ma charakter zamknięty – jest to wyliczenie enumeratywne. Ustawodawca formułując przedmiotowe zwolnienie, w sposób jednoznaczny wskazał cele mieszkaniowe, których realizacja pozwala na zwolnienie z opodatkowania dochodu ze sprzedaży.

W związku z tym, tylko wydatkowanie środków uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości i określonych praw majątkowych – w terminie i na cele wskazane w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a szczegółowo określone w art. 21 ust. 25 powołanej ustawy – pozwala na zastosowanie przedmiotowego zwolnienia.

Jak wynika z treści złożonego przez Pana wniosku oraz jego uzupełnienia, uzyskane środki ze sprzedaży lokalu użytkowego/niemieszkalnego otrzymanego w darowiźnie, planuje Pan przeznaczyć na zakup mieszkania w całości w terminie 3 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym dokona Pan sprzedaży tego lokalu. Zakupione mieszkanie nie będzie służyło zaspokojeniu Pana własnych celów mieszkaniowych – nie będzie Pan mieszkał w tym mieszkaniu. Mieszkanie to będzie udostępniane przez Pana osobom trzecim odpłatnie na podstawie umowy najmu.

Ma Pan wątpliwość, czy będzie Pan mógł skorzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przeznaczając środki uzyskane ze sprzedaży lokalu użytkowego/niemieszkalnego na zakup mieszkania, które nie będzie służyło zaspokojeniu Pana własnych celów mieszkaniowych.

Odnosząc się do powyższego należy stwierdzić, że przy zwolnieniu określonym w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych uwzględnić można tylko takie wydatki, które poniesione zostaną na „własne cele mieszkaniowe”. Przy czym „własne cele mieszkaniowe” należy rozumieć jednoznacznie zgodnie z wykładnią literalną. Podkreślenia wymaga bowiem, że ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wypływa daleko idąca konsekwencja zawarta w stwierdzeniu „własne cele mieszkaniowe”. U podstaw omawianego zwolnienia 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.

Powołany art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przewiduje zwolnienie ze względu na „własne cele mieszkaniowe”. Jest to cel nadrzędny, przez pryzmat którego należy interpretować ww. przepis. Ustawodawca nie definiuje jednak użytego zwrotu „własne cele mieszkaniowe”.

Odnosząc się do powyższej kwestii Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z dnia 20 października 2015 r., sygn. akt I SA/Bd 791/15, stwierdził, że:

„(...) pojęcie celu związane jest z wewnętrzną postawą człowieka, określaną najczęściej mianem chęci, woli, dążenia, zamiaru, postawy motywującej (powodującej) ludzkie działanie. Zatem wydatek poniesiony na własne cele mieszkaniowe, to wydatek dokonany w zamiarze zaspokajania własnych potrzeb mieszkaniowych. Utwierdza to w przekonaniu, że istotny jest zamiar nabycia nieruchomości na cele mieszkaniowe, który powinien prowadzić do zamieszkania w nabytej nieruchomości, chociaż ustawodawca nie uzależnił skorzystania z prawa do zwolnienia z opodatkowania od wykazania zamiaru zamieszkania w nowym budynku czy lokalu w chwili jego nabycia, czy też niezwłocznie po nabyciu. W świetle takiego wyjaśnienia nie zaspokajają swoich własnych celów mieszkaniowych osoba, która np. posiadając własne miejsce zamieszkania nabywa kolejne nieruchomości w celach lokaty kapitału, prowadzenia inwestycji w postaci najmu, remontu celem późniejszej ich odsprzedaży z zyskiem lub dla realizacji potrzeb mieszkaniowych innych osób, np. dzieci lub najemców. Same subiektywne deklaracje podatników o nabyciu lokalu w celu zaspokojenia własnych potrzeb mieszkaniowych nie są wystarczające do uzyskania zwolnienia podatkowego. Nie wystarczy poczynienie wydatków na nabycie, lecz konieczne jest, aby nastąpiło to jednocześnie w celu realizacji własnych potrzeb mieszkaniowych”.

Nie wystarczy być zatem właścicielem lub współwłaścicielem nieruchomości (lokalu mieszkalnego, czy też budynku mieszkalnego) – w nieruchomości tej trzeba jeszcze faktycznie zamieszkać. Innymi słowy podatnik, który nabywa lokal mieszkalny lub budynek mieszkalny dla własnych potrzeb ma w tym lokalu bądź budynku faktycznie mieszkać. Lokal czy budynek, który nie jest zamieszkały przez podatnika, jest niewykorzystywany

przez niego do zamieszkania lub jest wykorzystywany do innych celów niż zaspokojenie własnych potrzeb podatnika (np. zamieszkują go inne niż podatek osoby) nie jest lokalem /budynkiem, którego zakup mógłby zostać uznany za realizację własnego celu mieszkaniowego.

Tak więc zwolnieniem tym nie są zatem objęte dochody ze sprzedaży nieruchomości i praw w przypadku przeznaczenia przychodu na nabycie innych nieruchomości lub praw w sytuacji, gdy czynności te wskazują np. na działanie o charakterze zarobkowym, spekulacyjnym, inwestycyjnym lub innym niewskazującym na działanie ukierunkowane na zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych. Nie zaspokajają swoich własnych celów mieszkaniowych osoba, która np. posiadając własne miejsce zamieszkania nabywa kolejne nieruchomości w celach lokaty kapitału, prowadzenia inwestycji w postaci najmu, remontu celem późniejszej ich odsprzedaży z zyskiem lub dla realizacji potrzeb mieszkaniowych innych osób, np. dzieci lub najemców. Same subiektywne deklaracje podatników o nabyciu lokalu mieszkalnego w celu zaspokojenia własnych potrzeb mieszkaniowych nie są wystarczające do uzyskania zwolnienia podatkowego. Nie wystarczy poczynienie wydatków na nabycie, lecz konieczne jest, aby nastąpiło to jednocześnie w celu realizacji własnych potrzeb mieszkaniowych.

W przypadku nabycia lokalu mieszkalnego ze środków ze sprzedaży innej nieruchomości podatnik faktycznie winien w nowo nabytej nieruchomości własne cele mieszkaniowe realizować, a więc mieszkać. Nie wystarczy być zatem właścicielem lub współwłaścicielem nieruchomości - w nieruchomości tej trzeba jeszcze faktycznie zamieszkać. Innymi słowy podatnik, który nabywa lokal mieszkalny dla własnych potrzeb ma w tym lokalu mieszkalnym faktycznie mieszkać. Lokal mieszkalny, który nie jest zamieszkały przez podatnika, jest niewykorzystywany przez niego do zamieszkania lub jest wykorzystywany do innych celów niż zaspokojenie własnych potrzeb podatnika (np. zamieszkują go inne niż podatek osoby) nie jest lokalem mieszkalnym, którego zakup mógłby zostać uznany za realizację własnego celu mieszkaniowego.

Ustawodawca nie ograniczył wydatkowania przychodu z tytułu zbycia nieruchomości lub praw tylko do podatników, którzy nie będą posiadać innych nieruchomości niż nabyta. Ustawa nie ogranicza prawa do zwolnienia co do liczby posiadanych nieruchomości, jednakże wyraźnie wskazuje, że skorzystanie ze zwolnienia odnosi się tylko i wyłącznie do tych nieruchomości, które faktycznie służą zaspokojeniu własnych potrzeb mieszkaniowych. Z punktu widzenia ustawodawcy istotne jest więc, aby wydatkowanie przychodu było ukierunkowane na zrealizowanie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika.

W okolicznościach wskazanych we wniosku i jego uzupełnieniu, nabycie przez Pana mieszkania lub wpłata zaliczki na poczet zakupu mieszkania nie będzie stanowiła realizacji Pana celu mieszkaniowego, który może być potwierdzony w wydanej interpretacji. Jak Pan sam wskazał w uzupełnieniu, zakupione mieszkanie nie będzie służyło zaspokojeniu Pana własnych celów mieszkaniowych – nie będzie Pan mieszkał w tym mieszkaniu. Mieszkanie to będzie udostępniane przez Pana osobom trzecim odpłatnie na podstawie umowy najmu.

Tymczasem o realizacji własnych celów mieszkaniowych w rozumieniu przepisu art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych możemy mówić jedynie w sytuacji, gdy podatnik w stanowiącym jego własność lokalu mieszka (mieszkał), z czym jednak, w przedmiotowej sprawie nie mamy do czynienia.

Podkreślam, że zwolnienie określone w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych 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.

Warunkiem zwolnienia podatkowego - jak wskazano powyżej - jest wykazanie przez podatnika, że wydatek poniesiony został na zrealizowanie jego własnych celów mieszkaniowych.

W rozpatrywanej sprawie planowany przez Pana zakup mieszkania nie będzie spełniał przesłanek do zastosowania zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Nie będzie bowiem spełniony podstawowy warunek uprawniający do jego zastosowania, tj. zamieszkanie przez Pana w zakupionym mieszkaniu.

Natomiast to, że planowana sprzedaż dotyczyć będzie lokalu użytkowego /niemieszkalnego a potencjalny zakup dotyczyć będzie lokalu mieszkalnego nie ma znaczenia, ponieważ wydatkowanie przychodu z odpłatnego zbycia nabytego w drodze darowizny lokalu użytkowego/niemieszkalnego na nabycie własnego mieszkania mieści się jako wydatek w ustawowym pojęciu własnych celów mieszkaniowych, pod warunkiem, że stanowi realizację celu mieszkaniowego – służy zaspokojeniu własnych celów mieszkaniowych.

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

Rozstrzygając zatem o prawie do zwolnienia z opodatkowania należy pamiętać, że zawarty w art. 21 ust. 25 ww. ustawy, katalog wydatków uprawniających do zwolnienia ma charakter zamknięty i w związku z tym tylko wydatkowanie środków na realizację celów w nim wskazanych pozwala na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania. Inne wydatki niż wymienione w tym katalogu nie uprawniają do skorzystania z powyższego zwolnienia.

Ponownie należy podkreślić, że przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy wiąże skutek prawny w postaci zwolnienia określonego dochodu od opodatkowania podatkiem dochodowym zarówno z terminem wydatkowania środków pieniężnych, jak i z faktem dysponowania przez podatnika tytułem własności lub współwłasności. Zgodnie bowiem z cytowanym wcześniej art. 21 ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przez własny lokal, o którym mowa w ww. przepisie rozumie się lokal stanowiący własność lub współwłasność podatnika. To oznacza, że nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości, musi być spełniony warunek określony tym przepisem, czyli lokal mieszkalny musi stanowić własność lub współwłasność podatnika (a więc podatnikowi musi przysługiwać tytuł własności lub współwłasności do lokalu). W przeciwnym razie, w sytuacji gdy środki zostaną wydatkowane na lokal mieszkalny, do którego podatnik nie dysponuje i nie będzie dysponował w okresie trzech lat od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, tytułem własności (współwłasności), zwolnienie określone w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie będzie przysługiwało.

W świetle powyższego, co do zasady, podatnik może skorzystać z omawianego zwolnienia w związku z zakupem lokalu mieszkalnego na cele mieszkalne jedynie w sytuacji, gdy:

- nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości nabędzie lokal mieszkalny oraz
- nabył ten lokal mieszkalny w celu realizacji własnych celów mieszkaniowych i faktycznie realizuje lub będzie realizował w nim swoje potrzeby mieszkaniowe oraz
- lokal mieszkalny stanowi własność lub współwłasność podatnika (musi przysługiwać mu tytuł własności lub współwłasności do lokalu).

W przypadku niewypełnienia warunków określonych w wyżej cytowanych przepisach art. 21 ust. 1 pkt 131 i ust. 26 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podatnik traci prawo do ulgi i jest zobowiązany zapłacić podatek dochodowy.

Reasumując, mając na uwadze obowiązujące przepisy prawa oraz przedstawiony opis zdarzenia przyszłego, stwierdzić należy, że planowane odpłatne zbycie przez Pana w 2025 r. lub w 2026 r. lokalu użytkowego/niemieszkalnego, nabytego w marcu 2023 r. w drodze darowizny, będzie stanowić dla Pana źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, ponieważ zostanie dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jego nabycie.

Natomiast przeznaczenie przez Pana w całości środków otrzymanych ze sprzedaży lokalu użytkowego/niemieszkalnego na zakup przez Pana mieszkania lub wpłatę zaliczki na poczet zakupu mieszkania, nie będzie stanowić dla Pana wydatków na własne cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Bowiem, jak Pan wskazał, w zakupionym mieszkaniu nie będzie Pan mieszkał, a mieszkanie to będzie udostępniane przez Pana osobom trzecim odpłatnie na podstawie umowy najmu. Zatem wydatkowanie przez Pana w całości środków uzyskanych ze sprzedaży lokalu użytkowego/niemieszkalnego otrzymanego w drodze darowizny na zakup mieszkania lub wpłatę zaliczki na poczet zakupu mieszkania nie uprawnia Pana do skorzystania z ulgi podatkowej wynikającej z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Jednocześnie wskazać należy, że nie udziela się odpowiedzi na zadane przez Pana pytanie o treści: „Jeżeli kwota zakupu mieszkania będzie niższa niż sprzedaż lokalu – będzie ona wymagała opodatkowania?”, gdyż potwierdził Pan w uzupełnieniu, że „środki ze sprzedaży lokalu użytkowego/niemieszkalnego przeznaczy Pan w całości w terminie trzech lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym dokona Pan sprzedaży tego lokalu na zakup mieszkania”. W związku z powyższym, Pana pytanie nie jest zgodne z Pana oczekiwaniami opartymi na wcześniejszym opisie, mija się z opisem zdarzenia przyszłego.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego, które Pan przedstawił i stanu prawnego, który obowiązuje w dniu wydania interpretacji.

Zaznaczam także, że zgodnie z art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej, składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Organ jest ściśle związany przedstawionym we wniosku zdarzeniem przyszłym. Ponoś Pan ryzyko związane z ewentualnym błędnym lub nieprecyzyjnym przedstawieniem we wniosku opisu zdarzenia przyszłego. Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, o ile rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze zdarzeniem przyszłym podanym przez Pana w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

Równocześnie w przypadku, gdy w toku postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, bądź kontroli celno-skarbowej zostanie określony odmienny stan sprawy, interpretacja nie wywoła w tym zakresie skutków prawnych.

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 2025 r. poz. 111 ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli Pana sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem 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 2024 r. poz. 935 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 Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/wnioski albo /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 Ordynacji podatkowej.