

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 643921

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2025-06-16T09:58:32.327

Tytuł (teza): Uznanie poniesionych wydatków na nabycie lokalu mieszkalnego (kwota nabycia, zapłaconego podatku od czynności cywilnoprawnych, opłat sądowych oraz wynagrodzenie notariusza) za wydatek poniesiony na własne cele mieszkaniowe w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2025-06-09T21:39:42.562

Sygnatura: 0112-KDSL1-2.4011.245.2025.2.JN

Słowa kluczowe:

- cel-cele mieszkaniowe
- mieszkanie-zakup mieszkania
- nieruchomości-sprzedaż nieruchomości

- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 1-art. 6-ust. 1
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 1-art. 6-ust. 2
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 1-art. 9-ust. 1
- [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 2-art. 19-ust. 1
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 19-ust. 3
- [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

Przepis:

- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 25a
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 26
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 28
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 30
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 4-art. 22-ust. 6c
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 4-art. 22-ust. 6e
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 6-art. 30e-ust. 1
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 6-art. 30e-ust. 2
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 6-art. 30e-ust. 4
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 6-art. 30e-ust. 5
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 6-art. 30e-ust. 7
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 8-art. 45-ust. 1a-pkt 3

Zagadnienie:

- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku dochodowego.-Sprzedaż nieruchomości i praw majątkowych.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna – stanowisko prawidłowe

Szanowny Panie,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

10 kwietnia 2025 r. wpłynął Pana wniosek z 10 kwietnia 2025 r. o wydanie interpretacji indywidualnej. Uzupełnił go Pan pismami z 12 maja 2025 r. (wpływ 12 maja 2025 r.) oraz pismem z 14 maja 2025 r. (wpływ 14 maja 2025 r.) – w odpowiedzi na wezwanie. Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

Wnioskodawca jest osobą fizyczną posiadającą zgodnie z art. 3 ust. 1 oraz 1a ustawy o podatku dochodowym osób fizycznych nieograniczony obowiązek podatkowy w Polsce.

Wnioskodawca pozostaje w związku małżeńskim oraz w ustroju wspólności majątkowej małżeńskiej. Wnioskodawca nie prowadzi działalności gospodarczej polegającej na handlu nieruchomościami. Wnioskodawca posiada dwójkę dzieci.

(...) lipca 2019 r. na podstawie aktu notarialnego (...) Wnioskodawca nabył nieruchomość gruntową położoną w miejscowości (...). Nieruchomość została nabyta do majątku wspólnego małżonków. Mając na względzie upływ czasu i chęć zabezpieczenia swoich dzieci Wnioskodawca na przedmiotowej działce wybudował dom (bliźniak). Intencją Wnioskodawcy było przekazanie 1/2 części wybudowanej nieruchomości każdemu ze swoich dzieci. Wnioskodawca nie wyklucza, że do momentu osiągnięcia pełnoletności przez dzieci nieruchomości mogłyby być wynajmowane osobom trzecim. Z uwagą na zmianę okoliczności Wnioskodawca postanowił sprzedać przedmiotową nieruchomość.

(...) sierpnia 2023 r. na podstawie aktu notarialnego (...) Wnioskodawca sprzedał nieruchomość (działkę zabudowaną budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym w zabudowie bliźniaczej w trakcie budowy). (...) kwietnia 2024 r. na podstawie aktu notarialnego (...) Wnioskodawca sprzedał nieruchomość (działkę zabudowaną budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym w zabudowie bliźniaczej w trakcie budowy). Zbycie ww. nieruchomości nie nastąpiło w ramach wykonywania działalności gospodarczej. Zbycie nieruchomości nastąpiło do majątku wspólnego małżonków.

W ostatnich latach Wnioskodawca nie sprzedawał żadnych innych nieruchomości. W ciągu następnych kilku lat Wnioskodawca nie zamierza nabyć innych nieruchomości w celu ich sprzedaży.

(...) grudnia 2024 r. Wnioskodawca na podstawie aktu notarialnego (...) zawarł umowę kupna nieruchomości. W ramach ww. aktu notarialnego Wnioskodawca nabył do majątku wspólnego małżonków spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu będącego lokalem mieszkalnym przy ul. (...). Przedmiotowy lokal znajduje się na parterze budynku i składa się z dwóch pokoi, kuchni, przedpokoju oraz łazienki z WC. Lokal został nabyty za kwotę (...). Wnioskodawca poniósł również koszty podatku od czynności cywilnoprawnych, koszty sądowe oraz wynagrodzenia notariusza. Wnioskodawca (wraz z małżonką) zamierza w przyszłości wykorzystywać przedmiotowy lokal do własnych celów mieszkaniowych. Do tego momentu przedmiotowa nieruchomość będzie jednak wynajmowana.

W piśmie z 12 maja 2025 r., stanowiącym uzupełnienie wniosku, udzielił Pan następujących odpowiedzi na zawarte w wezwaniu pytania:

1. Wobec wskazania w opisie:

Z uwagi na zmianę okoliczności Wnioskodawca postanowił sprzedać przedmiotową nieruchomość.

należy jednoznacznie wyjaśnić, jakie okoliczności wpłynęły na decyzję o sprzedaży nieruchomości?

Odpowiedź: Z uwagi na wiek swoich dzieci Wnioskodawca uznał, że przekazanie im przedmiotowej nieruchomości nie byłoby uzasadnione gospodarczo. Zanim dzieci Wnioskodawcy zaczęłyby wykorzystywać przedmiotową nieruchomość na własne cele byłaby ona zapewne przeznaczona na wynajem, co w dłuższej perspektywie wiązałoby się z jej zużyciem. Ponadto, istotne znaczenie miały również kwestie finansowe. W związku z powyższym Wnioskodawca podjął decyzję o sprzedaży nieruchomości.

2. W opisie sprawy wskazał Pan:

Mając na względzie upływ czasu i chęć zabezpieczenia swoich dzieci Wnioskodawca na przedmiotowej działce wybudował dom (bliźniak). Intencją Wnioskodawcy było przekazanie 1/2 części wybudowanej nieruchomości każdemu ze swoich dzieci. (...) W dniu (...)08.2023 r. na podstawie aktu notarialnego (...) Wnioskodawca sprzedał nieruchomość (działkę zabudowaną budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym w zabudowie bliźniaczej w trakcie budowy). W dniu (...)04.2024 r. na podstawie aktu notarialnego (...) Wnioskodawca sprzedał nieruchomość (działkę zabudowaną budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym w zabudowie bliźniaczej w trakcie budowy).

Wobec powyższego należy jednoznacznie wskazać, kiedy dokładnie sprzedał Pan wybudowany dom (bliźniak)?

Odpowiedź: Wnioskodawca nabył niezabudowaną nieruchomość gruntową, która następnie została podzielona na odrębne nieruchomości. (...) sierpnia 2023 r. na podstawie aktu notarialnego (...) Wnioskodawca sprzedał pierwszą nieruchomość (działkę zabudowaną budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym w zabudowie bliźniaczej w trakcie budowy). (...) kwietnia 2024 r. na podstawie aktu notarialnego (...) Wnioskodawca sprzedał drugą nieruchomość (działkę zabudowaną budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym w zabudowie bliźniaczej w trakcie budowy).

3. Wobec wskazania w opisie sprawy:

Wnioskodawca (wraz z małżonką) zamierza w przyszłości wykorzystywać przedmiotowy lokal do własnych celów mieszkaniowych.

należy wyjaśnić:

a) od kiedy planuje/zamierza Pan wykorzystywać lokal do własnych celów mieszkaniowych (proszę wskazać przybliżoną datę)?

b) czy w ww. lokalu będzie realizował Pan własne cele mieszkaniowe, tj. czy będzie mieszkał Pan w tym lokalu?

Odpowiedź: Wnioskodawca (wraz z małżonką) zamierza w przyszłości wykorzystywać przedmiotowy lokal do własnych celów mieszkaniowych. Wnioskodawca nie chce wprowadzać organu w żaden sposób w błąd podając konkretną datę kiedy to nastąpi. Jednak na pewno nie będzie to szybciej niż za kilka lat. Wnioskodawca zamierza w przyszłości realizować własne cele mieszkaniowe, tj. zamierza mieszkać w przedmiotowym lokalu.

4. Gdzie obecnie realizuje Pan własne cele mieszkaniowe, tj. gdzie Pan mieszka?

Odpowiedź: Obecnie Wnioskodawca mieszka w (...).

5. W opisie sprawy wskazał Pan:

W dniu (...).12.2024 r. Wnioskodawca na podstawie aktu notarialnego (...) zawarł umowę kupna nieruchomości. W ramach ww. aktu notarialnego Wnioskodawca nabył do majątku wspólnego małżonków spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu będącego lokalem mieszkalnym przy ul. (...).

W związku z powyższym należy wskazać, czy wydatki poniesione na nabycie lokalu mieszkalnego przy ul. (...), tj. kwota nabycia, zapłaconego podatku od czynności cywilnoprawnych, opłat sądowych oraz wynagrodzenie notariusza, zostały sfinansowane ze środków otrzymanych ze sprzedaży domu (bliźniaka)?

Jeżeli tak, to czy cały przychód uzyskany ze sprzedaży domu (bliźniaka) został przeznaczony na ww. wydatki?

Odpowiedź: Wydatki poniesione na nabycie lokalu mieszkalnego przy ul. (...), tj. kwota nabycia, zapłaconego podatku od czynności cywilnoprawnych, opłat sądowych oraz wynagrodzenie notariusza, zostały sfinansowane ze środków otrzymanych przez Wnioskodawcę ze sprzedaży przedmiotowej nieruchomości. Wnioskodawca zaznacza, że przychód ze sprzedaży pierwszej części nieruchomości wyniósł ok. (...), natomiast przychód ze sprzedaży drugiej części nieruchomości wyniósł (...). Wartość zakupu lokalu mieszkalnego przy ul. (...) była niższa od ww. kwot. Wnioskodawca zamierza wykorzystać cały przychód uzyskany ze sprzedaży przedmiotowej nieruchomości na własne cele mieszkaniowe (część wydatków została już poniesiona).

Pytanie

Czy połowa wydatków poniesionych na nabycie lokalu położonego przy ul. (...), w szczególności kwoty nabycia, zapłaconego podatku od czynności cywilnoprawnych, opłat sądowych oraz wynagrodzenie notariusza, stanowi wydatek poniesiony na własne cele mieszkaniowe w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Pana stanowisko w sprawie

Zdaniem Wnioskodawcy, połowa wydatków poniesionych na nabycie lokalu położonego przy ul. (...), w szczególności kwoty nabycia, zapłaconego podatku od czynności cywilnoprawnych, opłat sądowych oraz wynagrodzenie notariusza, stanowi wydatek poniesiony na własne cele mieszkaniowe w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Uzasadnienie

Stosownie do treści art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych: Wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e, w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe; udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

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 obliczyć według następującego wzoru:

dochód zwolniony = $D \times w/P$

gdzie:

D – dochód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa,

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

P – przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa.

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 lub wymienionych praw majątkowych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych 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 ww. ustawy, w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie. 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 ww. ustawy.

Stosownie do treści art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych: Za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na:

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

Zgodnie z art. 21 ust. 25a ww. ustawy: 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.

W myśl art. 21 ust. 26 ww. ustawy: 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 własny 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.

Z kolei jak stanowi art. 21 ust. 30 ww. ustawy: Przepis ust. 1 pkt 131 nie ma zastosowania do tej części wydatków, o których mowa w ust. 25 pkt 2, które podatnik uwzględnił korzystając z ulg podatkowych, w rozumieniu Ordynacji podatkowej, przy opodatkowaniu podatkiem dochodowym oraz do tej części wydatków, o których mowa w ust. 25 pkt 2, którymi sfinansowane zostały wydatki określone w ust. 25 pkt 1, uwzględnione przez podatnika korzystającego z ulg podatkowych, w rozumieniu Ordynacji podatkowej, przy opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

Stosownie do 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.

Wskazać w tym miejscu należy, że ulgi i zwolnienia są wyjątkiem od zasady powszechności opodatkowania wynikającej z art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.) stanowiącego, że: Każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie.

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

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

Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne” świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy i dopisując ten przymiotnik, przesądził, że celem nadrzędnym jest możliwość uwzględnienia przy obliczaniu dochodu zwolnionego z opodatkowania tylko takich wydatków, które poniesione zostały na zaspokojenie „własnych” potrzeb mieszkaniowych.

Tak więc uregulowane w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy zwolnienie od podatku dochodowego w zamierzeniach ustawodawcy realizować ma cel, jakim jest zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika.

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

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

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.) stanowi, że:

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.

Z kolei, w myśl art. 10 ust. 1 pkt 8 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
- d) innych rzeczy,

– jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a-c – przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, a innych rzeczy – przed upływem pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpiło nabycie; w przypadku zamiany okresy te odnoszą się do każdej z osób dokonującej zamiany.

Powyższy przepis formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub prawa przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, rodzi obowiązek zapłaty podatku dochodowego. Tym samym, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub prawa majątkowego nastąpi po upływie pięciu lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, nie stanowi ono źródła przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a tym samym kwota uzyskana ze zbycia nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub prawa majątkowego w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

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

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiuje pojęcia nabycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy. Należy zatem wskazać, że nabyciem w rozumieniu tego przepisu jest każda czynność, na mocy której na osobę fizyczną – nabywcę – przechodzi własność nieruchomości, bez względu na to, czy nabycie następuje w sposób odpłatny czy nieodpłatny. Natomiast moment przeniesienia prawa własności w prawie podatkowym określony jest zgodnie z normami prawa cywilnego.

Przepis art. 155 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (t. j. Dz. U. z 2024 r. poz. 1061 ze zm.), stanowi, że:

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.

Ponieważ ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie reguluje kwestii własności nieruchomości dlatego też należy odnieść się do przepisów Kodeksu cywilnego.

Stosownie do art. 46 § 1 Kodeksu cywilnego:

Nieruchomościami są części powierzchni ziemskiej stanowiące odrębny przedmiot własności (grunty), jak również budynki trwale z gruntem związane lub części takich budynków, jeżeli na mocy przepisów szczególnych stanowią odrębny od gruntu przedmiot własności.

Na podstawie art. 47 § 1 Kodeksu cywilnego:

Część składowa rzeczy nie może być odrębnym przedmiotem własności i innych praw rzeczowych.

Według art. 47 § 2 Kodeksu cywilnego:

Częścią składową rzeczy jest wszystko, co nie może być od niej odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego.

Z art. 47 § 3 Kodeksu cywilnego:

Przedmioty połączone z rzeczą tylko dla przemijającego użytku nie stanowią jej części składowych.

W myśl art. 48 Kodeksu cywilnego:

Z zastrzeżeniem wyjątków w ustawie przewidzianych, do części składowych gruntu należą w szczególności budynki i inne urządzenia trwale z gruntem związane, jak również drzewa i inne rośliny od chwili zasadzenia lub zasiania.

Grunty stanowiące odrębny przedmiot własności są więc z natury swej nieruchomościami, budynki natomiast trwale z gruntem związane są częścią składową nieruchomości zgodnie z zasadą superficies solo cedit, w myśl której własność nieruchomości gruntowej rozciąga się na budynki, które stały się częścią składową nieruchomości. Budynek trwale związany z gruntem, jako część składowa gruntu, nie może być przedmiotem odrębnej własności, co oznacza, że właścicielem zarówno gruntu, jak i budynku wzniesionego na tym gruncie, jest zawsze właściciel nieruchomości gruntowej, na której budynek ten został wybudowany.

Z powyższego wynika, że w przypadku wybudowania budynku na własnym gruncie, grunt ten wraz z budynkiem stanowi jedną rzecz (nieruchomość). Oznacza to, że skoro budynek nie stanowi odrębnej nieruchomości, to nie może być samodzielny przedmiotem zbycia bez gruntu, na którym został wzniesiony. Sprzedaż nieruchomości obejmuje zarówno zbycie gruntu, jak i znajdującego się na nim budynku trwale z nim związanego. Dlatego za datę nabycia nieruchomości w takim wypadku uznać należy datę nabycia gruntu niezależnie od tego, kiedy na gruncie tym wzniesiono budynek.

Jak wskazano na wstępie przepis art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości, jeżeli nie jest dokonywane w wykonywaniu działalności gospodarczej i następuje przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie skutkuje powstaniem przychodu w rozumieniu ustawy.

W związku z powyższym, powstanie przychodu podatkowego z tytułu sprzedaży nieruchomości uzależnione jest od daty jej nabycia, które należy utożsamiać z chwilą przeniesienia własności w rozumieniu cywilnoprawnym.

W przypadku zbycia nieruchomości (gruntu stanowiącego własność podatnika), na której wybudowano budynek – termin pięcioletni nie może być liczony odrębnie dla nabycia własności gruntu oraz dla wybudowanego na tym gruncie budynku, stanowiącego jego część składową. Bieg tego terminu liczony jest od końca roku kalendarzowego, w którym nabyto grunt na własność. Data wybudowania budynku nie ma znaczenia.

Zatem w sytuacji, gdy najpierw dochodzi do nabycia gruntu, a dopiero później wybudowany zostanie budynek, istotnym z podatkowego punktu widzenia jest moment nabycia gruntu.

Z opisu sprawy wynika, że (...) lipca 2019 r. nabył Pan nieruchomość gruntową położoną w miejscowości (...), która następnie została podzielona na odrębne nieruchomości. Na przedmiotowej działce wybudował Pan dom (bliźniak). (...) sierpnia 2023 r. sprzedał Pan pierwszą nieruchomość (działkę zabudowaną budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym w zabudowie bliźniaczej w trakcie budowy), natomiast (...) kwietnia 2024 r. sprzedał Pan drugą nieruchomość (działkę zabudowaną budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym w zabudowie bliźniaczej w trakcie budowy). Zbycie ww. nieruchomości nie nastąpiło w ramach wykonywania działalności gospodarczej.

Mając na uwadze powołane przepisy prawa oraz opis stanu faktycznego stwierdzić należy, że dla oceny skutków podatkowych odpłatnego zbycia nieruchomości istotne znaczenie ma data nabycia gruntu, bowiem od końca roku kalendarzowego, w którym ono nastąpiło, należy liczyć pięcioletni okres, wskazany w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Skoro do nabycia przez Pana nieruchomości gruntowej doszło (...) lipca 2019 r., to z tą datą należy wiązać skutki podatkowe wynikające ze sprzedaży całej nieruchomości, tj. gruntu wraz z posadowionym na nim budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym w zabudowie bliźniaczej w trakcie budowy.

Zatem sprzedaż nieruchomości – z uwagi na fakt, że nie minął pięcioletni okres, o którym mowa w wyżej cytowanym art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – stanowi dla Pana źródło przychodu podlegające opodatkowaniu na podstawie przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Przechodząc więc do skutków podatkowych w zakresie sprzedanych nieruchomości w (...) należy wskazać, co następuje:

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

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

Na podstawie art. 30e ust. 2 powołanej ustawy:

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

Zgodnie z art. 19 ust. 1 ww. ustawy:

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.

Stosownie do art. 19 ust. 3 cyt. ustawy:

Wartość rynkową, o której mowa w ust. 1, rzeczy lub praw majątkowych określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w obrocie rzeczami lub prawami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca odpłatnego zbycia.

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, np. koszty wyceny nieruchomości przez rzeczoznawcę majątkowego, prowizje pośredników w sprzedaży nieruchomości, koszty ogłoszeń w prasie związanych z zamiarem sprzedaży nieruchomości). Pomędzy tymi wydatkami a dokonaniem odpłatnym zbyciem musi istnieć związek przyczynowo-skutkowy. Koszty te nie są kosztami nabycia, lecz jako koszty odpłatnego zbycia pomniejszają przychód.

Kosztów odpłatnego zbycia nie należy utożsamiać z kosztami uzyskania przychodu. Ustalenie kosztów uzyskania przychodu odbywa się zgodnie z art. 22 ust. 6c lub 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w zależności od tego, czy zbywaną nieruchomość lub prawo nabyto odpłatnie, czy nieodpłatnie.

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

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

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 wytworzenia i koszty nakładów. Koszty nabycia nieruchomości obejmują nie tylko cenę zakupu, ale również inne wydatki związane z tym nabyciem, np. wydatki notarialne związane ze sporządzeniem aktu notarialnego nabycia nieruchomości, koszty sądowe w postępowaniu wieczystoksięgowym (wpis prawa własności), oraz podatek od czynności cywilnoprawnych – pod warunkiem, że w istocie nabywca takie wydatki poniósł.

Art. 22 ust. 6e cyt. ustawy stanowi, że:

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. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Tak obliczony dochód podlega opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

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.

Na podstawie art. 30e ust. 5 powołanej ustawy:

Dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8

lit. a-c nie łączy się z dochodami (przychodami) z innych źródeł.

Art. 30e ust. 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi, że:

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

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

W terminie określonym w ust. 1 podatnicy są obowiązani składać urzędowi skarbowemu 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.

Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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

Dochód zwolniony należy obliczyć według następującego wzoru:

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

gdzie:

D – dochód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa,

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

P – przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa.

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 przychodu wyłącznie na własne cele mieszkaniowe wymienione w przepisie art. 21 ust. 25 ww. ustawy.

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

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 lub praw majątkowych uprawnia do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania, wymienione zostały w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Z przepisu art. 21 ust. 25 pkt 1 ww. ustawy wynika, że:

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

1) wydatki poniesione na:

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

Stosownie do 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.

Według art. 21 ust. 26 powołanej ustawy:

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.

Przy czym, art. 21 ust. 28 ww. ustawy stanowi, że:

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.

W myśl art. 21 ust. 30 cyt. ustawy:

Przepis ust. 1 pkt 131 nie ma zastosowania do tej części wydatków, o których mowa w ust. 25 pkt 2, które podatnik uwzględnił korzystając z ulg podatkowych, w rozumieniu Ordynacji podatkowej, przy opodatkowaniu podatkiem dochodowym oraz do tej części wydatków, o których mowa w ust. 25 pkt 2, którymi sfinansowane zostały wydatki określone w ust. 25 pkt 1, uwzględnione przez podatnika korzystającego z ulg podatkowych, w rozumieniu Ordynacji podatkowej, przy opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

W konsekwencji, korzystanie ze zwolnienia od podatku jest możliwe wyłącznie w sytuacji, gdy spełnione są wszelkie przesłanki określone w przepisie stanowiącym podstawę prawną danej preferencji. W przypadku niewypełnienia warunków określonych w wyżej cytowanym art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podatnik traci prawo do ulgi i jest zobowiązany do zapłaty podatku dochodowego.

Rozstrzygając zatem o prawie do zwolnienia z opodatkowania należy pamiętać, że zawarty w art. 21 ust. 25 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.

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

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. Jednakże, w świetle ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, skoro podatnik zamierza skorzystać ze zwolnienia powinien liczyć się z koniecznością wykazania faktu wydatkowania środków ze sprzedaży nieruchomości na 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 mieszkania faktycznie wydatkowane zostały przez podatnika na własne cele mieszkaniowe.

Należy zauważyć, że z wykładni językowej przytoczonych wyżej przepisów, a w szczególności z zawartego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy sformułowania: „(...) wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości (...), 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 (...)” wynika, że podstawową okolicznością decydującą o stosowaniu powyższego zwolnienia jest przeznaczenie w określonym czasie przychodów uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości lub praw majątkowych na własne cele mieszkaniowe. Innymi słowy ważny jest moment uzyskania przychodu i poniesienia wydatku. Termin do wydatkowania środków rozpoczyna się bowiem począwszy od dnia sprzedaży a kończy z upływem trzech lat liczonych od końca roku, w którym miała miejsce sprzedaż nieruchomości lub praw. Środki przeznaczone na ww. cele mieszkaniowe muszą bezwzględnie pochodzić ze sprzedaży nieruchomości lub praw.

Ponadto treść art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wskazuje, że oprócz czasu, w którym przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości ma zostać wydatkowany, istotny jest również cel, na który został wydatkowany. Ustawodawca w art. 21 ust. 25 ww. ustawy zawarł katalog wydatków stanowiących „własne cele mieszkaniowe” podatnika, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 cyt. ustawy. Katalog tych wydatków – jak już wyżej wyjaśniono – ma charakter zamknięty, jest to wyliczenie enumeratywne. Ustawodawca formułując zwolnienie przedmiotowe w sposób jednoznaczny wskazał realizację celów mieszkaniowych, które pozwalają na skorzystanie ze zwolnienia z opodatkowania dochodu ze sprzedaży.

Ze zwolnienia tego wypływa daleko idąca konsekwencja zawarta w stwierdzeniu „własne cele mieszkaniowe”. Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne” świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania ww. zwolnienia i dopisując ten przymiotnik podkreślił, że celem nadrzędnym jest zwolnienie tylko takiego przychodu, który wydatkowany zostanie na zaspokojenie „własnych celów mieszkaniowych” rozumianych jako potrzeba zapewnienia sobie dachu nad głową. Tak więc uregulowane w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy zwolnienie od podatku dochodowego w zamierzeniach ustawodawcy realizować ma cel, jakim jest zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika, a nie lokata kapitału lub zdobywanie źródła zarobkowania bądź zapewnienie dachu nad głową innym osobom niż podatnik. Wyraz „mieszkaniowe” w wyrażeniu „własne cele mieszkaniowe” należy odnosić podmiotowo do zamiaru zamieszkiwania związanego z różnymi sposobami wydatkowania przychodu, a nie do wydatkowania przychodu w znaczeniu jedynie przedmiotowym.

Zamiarem ustawodawcy tworzącego zwolnienie przedmiotowe w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych było zachęcanie podatników do nabywania w miejsce zbywanych praw majątkowych czy nieruchomości, innych nieruchomości lub praw przeznaczonych do zaspokajania ich indywidualnych potrzeb mieszkaniowych. U podstaw omawianego zwolnienia legło założenie, że nie powinny być

opodatkowane środki wydane na realizację własnego celu mieszkaniowego. Powyższe wnioski wynikają wprost z brzmienia przepisu normującego powyższe zwolnienie.

Z opisu sprawy wynika, że jest Pan osobą fizyczną posiadającą zgodnie z art. 3 ust. 1 oraz 1a ustawy o podatku dochodowym osób fizycznych nieograniczony obowiązek podatkowy w Polsce. Nie prowadzi Pan działalności gospodarczej polegającej na handlu nieruchomościami. Pozostaje Pan w związku małżeńskim oraz w ustroju wspólności majątkowej małżeńskiej. Posiada Pan dwójkę dzieci. (...) lipca 2019 r. nabył Pan nieruchomość gruntową położoną w miejscowości (...), która następnie została podzielona na odrębne nieruchomości. Nieruchomość została nabyta do majątku wspólnego małżonków. Mając na względzie upływ czasu i chęć zabezpieczenia swoich dzieci na przedmiotowej działce wybudował Pan dom (bliźniak). Pana intencją było przekazanie 1/2 części wybudowanej nieruchomości każdemu ze swoich dzieci. Z uwagi na wiek Pana dzieci uznał Pan, że przekazanie im przedmiotowej nieruchomości nie byłoby uzasadnione gospodarczo. Zanim Pana dzieci zaczęłyby wykorzystywać przedmiotową nieruchomość na własne cele byłaby ona zapewne przeznaczona na wynajem, co w dłuższej perspektywie wiązałoby się z jej zużyciem. Ponadto, istotne znaczenie miały również kwestie finansowe. W związku z powyższym podjął Pan decyzję o sprzedaży nieruchomości. (...) sierpnia 2023 r. sprzedał Pan pierwszą nieruchomość (działkę zabudowaną budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym w zabudowie bliźniaczej w trakcie budowy), natomiast (...) kwietnia 2024 r. sprzedał Pan drugą nieruchomość (działkę zabudowaną budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym w zabudowie bliźniaczej w trakcie budowy). Zbycie ww. nieruchomości nie nastąpiło w ramach wykonywania działalności gospodarczej. Zbycie nieruchomości nastąpiło z majątku wspólnego małżonków. (...) grudnia 2024 r. zawarł Pan umowę kupna nieruchomości. Nabył Pan do majątku wspólnego małżonków spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu będącego lokalem mieszkalnym przy ul. (...). Przedmiotowy lokal znajduje się na parterze budynku i składa się z dwóch pokoi, kuchni, przedpokoju oraz łazienki z WC. Poniósł Pan również koszty podatku od czynności cywilnoprawnych, koszty sądowe oraz wynagrodzenie notariusza. Zamierza Pan (wraz z małżonką) za kilka lat wykorzystywać przedmiotowy lokal do własnych celów mieszkaniowych. Do tego momentu przedmiotowa nieruchomość będzie jednak wynajmowana.

Pana wątpliwości dotyczą uznania połowy wydatków poniesionych na nabycie lokalu położonego przy ul. (...), w szczególności kwoty nabycia, zapłaconego podatku od czynności cywilnoprawnych, opłat sądowych oraz wynagrodzenie notariusza, za wydatki poniesione na własne cele mieszkaniowe w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Odnosząc się do powyższego wskazuję, że w przypadku nabycia budynku mieszkalnego lub lokalu mieszkalnego ze środków ze sprzedaży innej nieruchomości podatnik faktycznie powinien w nowo nabytej nieruchomości własne cele mieszkaniowe realizować, a więc mieszkać. Nie wystarczy być zatem właścicielem lub współwłaścicielem nieruchomości. Nieruchomość, która nie jest zamieszkała przez podatnika, nie jest wykorzystywana przez niego do zamieszkania lub jest wykorzystywana do innych celów niż zaspokojenie własnych potrzeb podatnika (np. zamieszkują ją lub zamieszkiwać będą inne niż podatnik osoby), nie jest nieruchomością, której zakup mógłby zostać uznany za realizację własnego celu mieszkaniowego.

Wskazując jako cel mieszkaniowy wydatki poniesione na nabycie domu lub lokalu mieszkalnego, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie określa kiedy i jak długo podatnik powinien mieszkać w nabytej nieruchomości, żeby nastąpiła realizacja celu mieszkaniowego. Tym samym brak jest podstaw do uznania, że podatnik nie realizuje celu mieszkaniowego w przypadku, gdy nabył nieruchomość w celu zamieszkania w niej, ale w nieruchomości tej – z różnych powodów – zamieszka po upływie określonego czasu.

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

Zauważyć także należy, że przepis art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych mówi o wydatkach poniesionych „na nabycie”. Z wykładni językowej pojęcia „wydatki na nabycie” wynika, że obejmuje ono nie tylko cenę zakupu, lecz także inne wydatki bezpośrednio związane z nabyciem nieruchomości, np. wynagrodzenie pośrednika, wynagrodzenie notariusza, podatek od czynności cywilnoprawnych, opłatę sądową.

Oznacza to, że wydatki te mogą stanowić wydatki na cele mieszkaniowe, na tych samych zasadach jak cena nabycia lokalu mieszkalnego.

W tym miejscu należy wskazać, że zgodnie z art. 6 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Małżonkowie podlegają odrębnemu opodatkowaniu od osiągniętych przez nich dochodów.

Z kolei stosownie do 6 ust. 2 ww. ustawy:

Małżonkowie podlegający obowiązkowi podatkowemu, o którym mowa w art. 3 ust. 1, pozostający w związku małżeńskim i we wspólności majątkowej:

- 1) przez cały rok podatkowy albo
 - 2) od dnia zawarcia związku małżeńskiego do ostatniego dnia roku podatkowego – w przypadku gdy związek małżeński został zawarty w trakcie roku podatkowego
- mogą być, z zastrzeżeniem ust. 8, na wspólny wniosek wyrażony w zeznaniu podatkowym, opodatkowani łącznie od sumy swoich dochodów określonych zgodnie z art. 9 ust. 1 i 1a, po uprzednim odliczeniu, odrębnie przez każdego z małżonków, kwot pomniejszających dochód; w tym przypadku podatek określa się na imię obojga małżonków w podwójnej wysokości podatku obliczonego od połowy łącznych dochodów małżonków.

W przypadku dochodów z odpłatnego zbycia nieruchomości nie znajduje zastosowania art. 6 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ponieważ dochody z tego tytułu zostały wyłączone z możliwości łącznego opodatkowania. Oznacza to, że podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych z tego tytułu jest odrębnie każdy z małżonków, a nie małżonkowie łącznie. Obowiązek podatkowy obciąża zatem każdego z małżonków z osobna.

Jednocześnie według treści art. 31 § 1 ustawy z dnia 25 lutego 1964 r. Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz. U. z 2023 r. poz. 2809 ze zm.):

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

Wspólność wynikająca ze stosunku małżeństwa jest współwłasnością łączną. Cechą charakterystyczną tego typu współwłasności jest to, że niemożliwe jest ustalenie wielkości udziału małżonków we współwłasności (współwłasność bezudziałowa) oraz żaden z małżonków w czasie jej trwania nie może rozporządzać swymi prawami do majątku wspólnego.

W myśl art. 34¹ Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego:

Każdy z małżonków jest uprawniony do współposiadania rzeczy wchodzących w skład majątku wspólnego oraz do korzystania z nich w takim zakresie, jaki daje się pogodzić ze współposiadaniem i korzystaniem z rzeczy przez drugiego małżonka.

W świetle art. 43 § 1 Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego:

Oboje małżonkowie mają równe udziały w majątku wspólnym.

Zatem każdy z małżonków ma zarówno prawo do udziału w majątku wspólnym, jak i w odniesieniu do poszczególnych składników majątku wspólnego. Co do zasady wspólność majątkowa trwa tak długo jak małżeństwo.

W przypadku małżonków będących współwłaścicielami nieruchomości należącej do ich majątku wspólnego zasadą jest, że każde z nich ma udział w całej nieruchomości wspólnej.

Przenosząc powyższe na grunt przedmiotowej sprawy wskazuję, że z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych wchodzących w skład majątku wspólnego każdemu z małżonków należy przypisać 50% uzyskanych przychodów. Każdy z małżonków ma także prawo do odliczenia 50% kosztów uzyskania przychodów na zasadach przewidzianych w art. 22 ust. 6c-6f ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz do odliczenia połowy wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe, o których mowa w art. 21 ust. 25 ww. ustawy w celu skorzystania z tzw. ulgi mieszkaniowej uregulowanej w art. 21 ust. 1 pkt 131 powołanej ustawy.

Podsumowując, mając na uwadze obowiązujące przepisy prawa oraz przedstawiony opis sprawy, stwierdzić należy, że sprzedaż (...) sierpnia 2023 r. oraz (...) kwietnia 2024 r. nieruchomości (działek zabudowanych budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym w zabudowie bliźniaczej w trakcie budowy) położonych w (...), stanowi dla Pana źródło przychodu podlegające opodatkowaniu na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ponieważ sprzedaż ww. nieruchomości nastąpiła przed upływem 5 lat liczonych od końca roku, w którym nabyto ww. nieruchomość. Jednak, w związku z wydatkowaniem przez Pana części przychodu ze sprzedaży nieruchomości (działek zabudowanych budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym w zabudowie bliźniaczej w trakcie budowy) położonych w (...) na nabycie (...) grudnia 2024 r. lokalu położonego przy ul. (...), w którym zamierza Pan realizować własne cele mieszkaniowe oraz poniesione wydatki związane z nabyciem tego lokalu, tj. zapłacony podatek od czynności cywilnoprawnych, opłaty sądowe oraz wynagrodzenie notariusza, to w odniesieniu do części dochodu uzyskanego z tej sprzedaży jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi ww. wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie uzyskanym przez Pana z odpłatnego zbycia, przysługuje Panu prawo do skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, odpowiednio do posiadanego udziału w wydatkach na własne cele mieszkaniowe – w wysokości połowy wydatków poniesionych na nabycie lokalu położonego przy ul. (...) (kwota nabycia, zapłaconego podatku od czynności cywilnoprawnych, opłat sądowych oraz wynagrodzenie notariusza).

Wynajmowanie bowiem przez Pana lokalu mieszkalnego (nabytego (...) grudnia 2024 r.) nie wyklucza możliwości skorzystania przez Pana z omawianego zwolnienia w przypadku, gdy lokal mieszkalny nabyty został w celu realizacji Pana własnych celów mieszkaniowych. Decydujące jest to, że – jak Pan wskazał – za kilka lat ma Pan zamiar realizować w zakupionym lokalu mieszkalnym własne cele mieszkaniowe.

Zatem, odpowiadając na Pana pytanie stwierdzam, że połowa wydatków poniesionych na nabycie lokalu położonego przy ul. (...), w szczególności kwota nabycia, zapłaconego podatku od czynności cywilnoprawnych, opłat sądowych oraz wynagrodzenie notariusza,

stanowi wydatek poniesiony na własne cele mieszkaniowe w rozumieniu art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, które Pan przedstawił i stanu prawnego, który obowiązywał w dacie zaistnienia zdarzenia.

Wskazuję, że zgodnie z art. 14b § 1 Ordynacji podatkowej:

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, na wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, interpretację przepisów prawa podatkowego (interpretację indywidualną).

Skoro stroną wniosku o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych jest Pan, to ta interpretacja nie wywołuje skutków podatkowych dla Pana żony.

Zaznaczam także, że zgodnie z art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej, składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego. Organ jest ściśle związany przedstawionym we wniosku stanem faktycznym. Wnioskodawca ponosi ryzyko związane z ewentualnym błędnym lub nieprecyzyjnym przedstawieniem we wniosku opisu stanu faktycznego. Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, o ile rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym podanym przez Wnioskodawcę 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-14nb 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 stanu faktycznego 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 zaskarzania 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.