Pismo

z dnia 16 września 2020 r.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

0113-KDIPT2-1.4011.524.2020.2.MGR

Określenie skutków podatkowych rozwiązania spółki jawnej bez przeprowadzania postępowania likwidacyjnego.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, z późn. zm.), Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy - przedstawione we wniosku z dnia 10 czerwca 2020 r. (data wpływu 16 czerwca 2020 r.), uzupełnionym pismem z dnia 4 września 2020 r. (data wpływu 8 września 2020 r.), o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie skutków podatkowych rozwiązania spółki jawnej bez przeprowadzania postępowania likwidacyjnego **- jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 16 czerwca 2020 r. wpłynął do tutejszego Organu ww. wniosek o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych.

Wniosek ten nie spełniał wymogów, o których mowa w art. 14b § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, z późn. zm.), w związku z czym pismem z dnia 26 sierpnia 2020 r., Nr 0113-KDIPT2-1.4011.524.2020.1.MGR, na podstawie art. 13 § 2a, art. 169 § 1 w związku z art. 14h powołanej ustawy, wezwano Wnioskodawcę do uzupełnienia wniosku w terminie 7 dni od dnia doręczenia wezwania, pod rygorem pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia.

Wezwanie do uzupełnienia ww. wniosku wysłano za pośrednictwem poczty w dniu 27 sierpnia 2020 r. (data doręczenia 31 sierpnia 2020 r.). Wnioskodawca uzupełnił powyższy wniosek pismem z dnia 4 września 2020 r. (data wpływu 8 września 2020 r.), nadanym za pośrednictwem operatora pocztowego w dniu 4 września 2020 r.

We wniosku oraz jego uzupełnieniu przedstawiono następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca jest rezydentem polskim; ma miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. W dniu 22 listopada 1990 r. zawarł wraz ze wspólnikiem umowę Spółki cywilnej.... W dniu 16 listopada 2001 r. Spółka cywilna na mocy art. 26 § 4 Kodeksu spółek handlowych została ujawniona w rejestrze przedsiębiorców - przekształcona w Spółkę jawną....

Na skutek konfliktu, który zaistniał pomiędzy wspólnikami w ostatnich latach funkcjonowania Spółki, Wnioskodawca skierował do Sądu Rejonowego w... pozew o rozwiązanie Spółki i przyznanie prawa do przejęcia jej majątku z obowiązkiem rozliczenia się z drugim wspólnikiem. Ugodą zawartą przed Sądem Rejonowym w dniu... wspólnicy zgodnie postanowili rozwiązać umowę Spółki jawnej za porozumieniem stron z dniem 31 lipca 2019 r. Jednocześnie w zawartej ugodzie wspólnicy postanowili, że rozwiązanie umowy Spółki nastąpi bez przeprowadzenia procesu likwidacji, tj. na mocy art. 67 § 1 ustawy - Kodeks spółek handlowych. Wspólnicy postanowili również, że cały majątek Spółki zostanie przejęty przez wspólnika, który został zobowiązany do zapłaty na rzecz Wnioskodawcy kwoty 1 000 000 zł tytułem spłaty wspólnika w związku z przejęciem całego majątku Spółki jawnej. Jednocześnie wspólnicy postanowili, że z chwilą

rozwiązania Spółki wszelkie prawa i obowiązki, w tym zobowiązania wobec osób trzecich, przechodzą na rzecz (prawa) i obciążają (zobowiązania) wspólnika Wnioskodawcy. Wspólnik złożył oświadczenie o zwolnieniu Wnioskodawcy z wszelkich zobowiązań Spółki, a w przypadku żądania spełnienia świadczenia przez osobę trzecią zobowiązał się samodzielnie spełnić takie świadczenie.

Na skutek zawartej ugody i cofniętego powództwa, Sąd Rejonowy umorzył postępowanie w sprawie i nadał ugodzie klauzulę prawomocności w dniu....

Postanowieniem z dnia.... Sąd Rejonowy w wyniku rozwiązania Spółki bez przeprowadzenia likwidacji, wykreślił z Krajowego Rejestru Sądowego Spółkę, wskazując jako podstawę ugodę sądową zawartą w dniu 28 czerwca 2019 r.

W terminach przewidzianych ugodą sądową Wnioskodawca w 2019 r. otrzymał środki pieniężne w związku z rozwiązaniem Spółki jawnej.

W piśmie z dnia 4 września 2020 r. stanowiącym uzupełnienie wniosku, Wnioskodawca doprecyzował, że dochody uzyskiwane z tytułu udziału w Spółce opodatkowane były w formie liniowej, tj. na podstawie art. 30c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Spółka prowadziła działalność w zakresie sprzedaży hurtowej i detalicznej artykułami motoryzacyjnymi, w tym działalność oznaczoną kodem PKD: 51.70.8 - Pozostała sprzedaż hurtowa niewyspecjalizowana oraz kodem PKD: 52.12.Z - Pozostała sprzedaż detaliczna w niewyspecjalizowanych sklepach.

Wnioskodawca posiadał 50% udział w zysku Spółki. Środki pieniężne otrzymał w dniach: 5 lipca 2019 - kwotę 300 000 zł oraz 1 sierpnia 2019 r. - 700 000 zł. W wyniku likwidacji nie otrzymał innych składników majątkowych niż środki pieniężne.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie:

Czy uzyskane przez Wnioskodawcę - wspólnika Spółki jawnej - przysporzenie w postaci świadczenia pieniężnego w związku z rozwiązaniem Spółki jawnej, stanowi przychód podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych?

Zdaniem Wnioskodawcy, zgodnie z art. 14 ust. 3 pkt 10 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, do przychodów nie zalicza się środków pieniężnych otrzymanych przez wspólnika spółki niebędącej osobą prawną z tytułu likwidacji takiej spółki.

Przy czym pod pojęciem likwidacja, użytym w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych należy - zgodnie z wykładnią gramatyczną - rozumieć każdą formę zakończenia działalności spółki, dopuszczalną przez przepisy Kodeksu spółek handlowych.

Zgodnie z art. 58 § 1 ustawy - Kodeks spółek handlowych, rozwiązanie spółki następuje na skutek:

1. przyczyny przewidzianej w umowie spółki;

2. jednomyślnej uchwały wszystkich wspólników;

3. ogłoszenia upadłości spółki;

4. śmierć wspólnika lub ogłoszenia jego upadłości;

5. wypowiedzenia umowy spółki przez wspólnika lub wierzyciela wspólnika;

6. prawomocnego orzeczenia sądu.

Zgodnie z treścią art. 67 § 1 ustawy - Kodeks spółek handlowych, w przypadkach określonych w art. 58 należy przeprowadzić likwidację spółki. Sam proces likwidacji po

zaistnieniu przesłanki rozwiązania spółki, zgodnie z art. 77 § 1 ww. ustawy, zmierza do zakończenia bieżących interesów spółki, ściągnięcia wierzytelności, wypełnienia zobowiązań i upłynnienia majątku spółki. Nowe interesy mogą być podejmowane tylko w przypadku, gdy jest to niezbędne do ukończenia spraw w toku.

Przepis art. 67 § 1 ww. ustawy ma charakter względnie obowiązującej normy. Dopuszcza również inny sposób zakończenia działalności (rozwiązania spółki), przyjmując: "chyba że wspólnicy uzgodnili inny sposób zakończenia działalności spółki." Zatem w świetle regulacji ustawy - Kodeks spółek handlowych wspólnicy są uprawnieni do podjęcia decyzji o rozwiązaniu spółki bez przeprowadzenia procesu likwidacji.

Bez wątpienia przyczyną rozwiązania umowy Spółki była uchwała wspólników o jej rozwiązaniu, zawarta w treści ugody sądowej. Jednocześnie wspólnicy postanowili o innym zakończeniu jej działalności - rozwiązaniu - tj. bez przeprowadzania procesu likwidacji. Postanowili, że cały majątek Spółki zostanie przejęty przez drugiego wspólnika, który jednocześnie został zobowiązany do zapłaty na rzecz Wnioskodawcy kwoty 1 000 000 zł tytułem spłaty wspólnika w związku z przejęciem całego majątku Spółki jawnej. Wspólnicy postanowili, że z chwilą rozwiązania Spółki wszelkie prawa i obowiązki, w tym zobowiązania wobec osób trzecich przechodzą na rzecz (prawa) i obciążają (zobowiązania) wspólnika Wnioskodawcy. Wspólnik ten złożył oświadczenie o zwolnieniu Wnioskodawcy z wszelkich zobowiązań Spółki, a w przypadku żądania spełnienia świadczenia przez osobę trzecią zobowiązał się samodzielnie spełnić takie świadczenie.

W tym stanie nie może być wątpliwość, że przekazane na rzecz Wnioskodawcy świadczenie pieniężne nastąpiło z tytułu likwidacji Spółki jawnej, o której mowa w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, a przez które należy rozumieć również rozwiązanie bez przeprowadzenia likwidacji w trybie art. 67 § 1 ustawy - Kodeks spółek handlowych. Pojęcie stosowane przez ustawodawcę podatkowego w swoim zakresie pojęciowym zawiera rozwiązania spółki wraz z prowadzonym w tym celu postępowaniem likwidacyjnym oraz każde inne rozwiązanie spółki na skutek uchwały wspólników, w tym bez przeprowadzenia procesu likwidacji. Należy mieć bowiem na uwadze, że ratio legis wprowadzonej regulacji do ustawy o podatku dochodowym było przeciwdziałanie podwójnemu opodatkowaniu majątku przypadającego wspólnikom w przypadku likwidacji (rozwiązania) spółki, w związku z jego wcześniejszym opodatkowaniem "u wspólników" na etapie jego gromadzenia przez spółkę.

Odbiegając od wykładni celowościowej, Wnioskodawca skazuje, że należy jeszcze raz zaakcentować prymat wykładni językowej.

Zgodnie z poglądem wyrażonym w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 sierpnia 2012 r., sygn. akt II FSK 47/11, szczególnego znaczenia nabiera wykładnia językowa w przypadku wykładni przepisów prawa podatkowego wprowadzających ulgi i zwolnienia podatkowe. Co prawda prymat wykładni językowej nie jest bezwzględny, jednak odejście od jej wyników jest dopuszczalne, gdy są one nieracjonalne i absurdalne oraz gdy naruszają wartości konstytucyjne (por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z dnia 11 kwietnia 2013 r., sygn. akt I SA/Ol 130/13).

Odczytując art. 14 ust. 3 pkt 10 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych za pomocą dyrektyw językowych należy stwierdzić, że nie różnicuje on skutków podatkowych związanych z rozwiązaniem spółki osobowej, czy to z przeprowadzeniem formalnej likwidacji, czy też bez niej. Regulacja jest precyzyjna, jasna i dla zrozumienia treści tego przepisu nie jest konieczne odwołanie się do wyników wykładni pozajęzykowej.

Mając powyższe na uwadze, kwoty wypłacone Wnioskodawcy z tytułu rozwiązania Spółki jawnej bez przeprowadzania procesu likwidacji nie stanowią przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.

Zgodnie z art. 1 § 2 ustawy z dnia 15 września 2000 r. - Kodeks spółek handlowych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1526), spółkami handlowymi są: spółka jawna, spółka partnerska, spółka komandytowa, spółka komandytowo-akcyjna, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością i spółka akcyjna.

W myśl art. 4 § 1 pkt 1 cyt. ustawy, spółka osobowa to spółka jawna, spółka partnerska, spółka komandytowa i spółka komandytowo-akcyjna.

Stosownie do art. 8 § 1 Kodeksu spółek handlowych, spółka osobowa może we własnym imieniu nabywać prawa, w tym własność nieruchomości i inne prawa rzeczowe, zaciągać zobowiązania, pozywać i być pozywana. Spółka osobowa prowadzi przedsiębiorstwo pod własną firmą (art. 8 § 2 ustawy).

Zgodnie z definicją zawartą w art. 22 § 1 Kodeksu spółek handlowych, spółką jawną jest spółka osobowa, która prowadzi przedsiębiorstwo pod własną firmą, a nie jest inną spółką handlową.

Jak stanowi art. 58 ustawy - Kodeks spółek handlowych, rozwiązanie spółki powodują:

1. przyczyny przewidziane w umowie spółki;

2. jednomyślna uchwała wszystkich wspólników;

3. ogłoszenie upadłości spółki;

4. śmierć wspólnika lub ogłoszenie jego upadłości;

5. wypowiedzenie umowy spółki przez wspólnika lub wierzyciela wspólnika;

6. prawomocne orzeczenie sądu.

Stosownie do treści art. 67 § 1 ww. ustawy, w przypadkach określonych w art. 58 należy przeprowadzić likwidację spółki, chyba że wspólnicy uzgodnili inny sposób zakończenia działalności spółki.

W konsekwencji, wskazane w ww. art. 58 ustawy - Kodeks spółek handlowych rozwiązanie spółki osobowej skutkuje zakończeniem działalności gospodarczej, o której mowa w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych. Ponadto podkreślić należy, że w przypadku rozwiązania spółki osobowej przeprowadzanie likwidacji nie jest obligatoryjne. Tym samym, w myśl przepisów ww. ustawy, nie należy uzależniać rozwiązania spółki od jej likwidacji.

Ponadto, stwierdzić należy, że przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych odnoszące się do likwidacji działalności gospodarczej należy interpretować w związku z przepisami Kodeksu spółek handlowych odnoszącymi się do rozwiązania spółki, a nie do procesu jej likwidacji. Zatem, w przypadku rozwiązania spółki osobowej - zarówno w sytuacji przeprowadzenia likwidacji, jak i bez przeprowadzania procesu likwidacji - na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych rozpoznać należy zdarzenie likwidacji działalności gospodarczej.

W związku z tym należy uznać, że zarówno likwidacja, jak i rozwiązanie spółki osobowej, na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wywołują te same konsekwencje podatkowe.

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1426), 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.

Spółka osobowa to spółka prawa handlowego, która nie posiada osobowości prawnej. Dochody spółek niebędących osobami prawnymi nie stanowią odrębnego przedmiotu opodatkowania. Opodatkowaniu podlegają natomiast dochody poszczególnych wspólników takiej spółki. Sposób opodatkowania dochodu z udziału w spółce niebędącej podatnikiem podatku dochodowego uzależniony jest od cywilnoprawnego statusu danego wspólnika. Jeżeli wspólnikiem spółki niebędącej osobą prawną jest osoba fizyczna, to dochód z udziału w tej spółce będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

W myśl art. 5b ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jeżeli pozarolniczą działalność gospodarczą prowadzi spółka niebędąca osobą prawną, przychody wspólnika z udziału w takiej spółce, określone na podstawie art. 8 ust. 1, uznaje się za przychody ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3.

Zgodnie z art. 8 ust. 1 ww. ustawy, przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną, ze wspólnej własności, wspólnego przedsięwzięcia, wspólnego posiadania lub wspólnego użytkowania rzeczy lub praw majątkowych u każdego podatnika określa się proporcjonalnie do jego prawa do udziału w zysku (udziału) oraz, z zastrzeżeniem ust. 1a, łączy się z pozostałymi przychodami ze źródeł, z których dochód podlega opodatkowaniu według skali, o której mowa w art. 27 ust. 1. W przypadku braku przeciwnego dowodu przyjmuje się, że prawa do udziału w zysku (udziału) są równe.

Zasady wyrażone w ust. 1 stosuje się odpowiednio do rozliczania kosztów uzyskania przychodów, wydatków niestanowiących kosztów uzyskania przychodów i strat oraz ulg podatkowych związanych z prowadzoną działalnością w formie spółki niebędącej osobą prawną (art. 8 ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

Zgodnie z art. 10 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych - źródłem przychodów jest pozarolnicza działalność gospodarczą.

Jak stanowi art. 14 ust. 1 ww. ustawy, za przychód z działalności, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3, uważa się kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont. U podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług opodatkowanych podatkiem od towarów i usług za przychód z tej sprzedaży uważa się przychód pomniejszony o należny podatek od towarów i usług.

Co do zasady, do przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej należą wszystkie przychody osiągane w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, określone w art. 14 ust. 1 i 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, z wyjątkiem przychodów wymienionych w art. 14 ust. 3 tej ustawy.

Stosownie do treści art. 14 ust. 3 pkt 10 ww. ustawy, do przychodów, o których mowa w ust. 1 i 2, nie zalicza się środków pieniężnych otrzymanych przez wspólnika spółki niebędącej osobą prawną z tytułu likwidacji takiej spółki.

Jednocześnie w myśl art. 14 ust. 8 ww. ustawy, przez środki pieniężne, o których mowa w ust. 3 pkt 10 i 11, rozumie się również wartość wierzytelności uprzednio zarachowanej jako przychód należny, pomniejszonej o należny podatek od towarów i usług, oraz wierzytelności z tytułu udzielonej przez spółkę niebędącą osobą prawną pożyczki - z wyjątkiem wierzytelności z tytułu odsetek od opóźnionej zapłaty oraz wierzytelności z

tytułu odsetek od takiej pożyczki, jeżeli wierzytelności te zostały spłacone na rzecz otrzymującego je wspólnika.

Z przedstawionego we wniosku opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca był wspólnikiem Spółki jawnej, w której posiadał 50% udział w zysku. Spółka prowadziła działalność w zakresie sprzedaży hurtowej i detalicznej artykułów motoryzacyjnyvch. Na skutek konfliktu, który zaistniał pomiędzy wspólnikami, Wnioskodawca skierował do Sądu Rejonowego pozew o rozwiązanie Spółki i przyznanie prawa do przejęcia jej majątku z obowiązkiem rozliczenia się z drugim wspólnikiem. Ugodą zawartą przed Sądem w dniu 28 czerwca 2019 r. wspólnicy postanowili rozwiązać umowę Spółki jawnej za porozumieniem stron z dniem 31 lipca 2019 r. Jednocześnie w zawartej ugodzie wspólnicy ustalili, że rozwiązanie umowy Spółki nastąpi bez przeprowadzenia procesu likwidacji, a cały majątek Spółki zostanie przejęty przez wspólnika, który został zobowiązany do zapłaty na rzecz Wnioskodawcy kwoty 1 000 000 zł tytułem spłaty w związku z przejęciem całego majątku Spółki jawnej. Wspólnik złożył oświadczenie o zwolnieniu Wnioskodawcy z wszelkich zobowiązań Spółki, a w przypadku żądania spełnienia świadczenia przez osobę trzecią zobowiązał się samodzielnie spełnić takie świadczenie. W wyniku rozwiązania Spółki bez przeprowadzenia likwidacji nastąpiło wykreślenie Spółki z Krajowego Rejestru Sądowego. Wnioskodawca w związku z rozwiązaniem Spółki jawnej otrzymał środki pieniężne w dniach 5 lipca 2019 r. - kwotę 300 000 zł oraz 1 sierpnia 2019 r. - 700 000 zł. W wyniku likwidacji nie otrzymał innych składników majątkowych niż środki pieniężne.

Mając na uwadze powyższe przepisy prawa podatkowego oraz przedstawiony stan faktyczny, należy zauważyć, że stosownie do treści art. 14 ust. 3 pkt 10 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych - otrzymanie wypracowanych w spółce niebędącej osobą prawną środków pieniężnych, w związku z jej rozwiązaniem, nie skutkuje powstaniem po stronie wspólnika tej spółki przychodu z działalności gospodarczej.

Tym samym świadczenia pieniężne otrzymane przez Wnioskodawcę w związku z rozwiązaniem Spółki jawnej, nie będą stanowić dla Niego, jako wspólnika tej Spółki, przychodu podlegającego opodatkowaniu na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W związku z powyższym stanowisko Wnioskodawcy uznaje się za prawidłowe.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie z opisem stanu faktycznego 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. Rolą postępowania w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów podatkowych nie jest bowiem ustalanie, czy przedstawiony we wniosku stan faktyczny będzie zgodny ze stanem rzeczywistym. Ustalenie stanu rzeczywistego stanowi domenę ewentualnego postępowania podatkowego.

Ponadto, wskazać należy, że z uwagi na to, że interpretacje prawa podatkowego wydawane są w indywidualnej sprawie zainteresowanego, co wynika z art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, z późn. zm.) - niniejsza interpretacja dotyczy Wnioskodawcy i nie wywołuje skutków prawnych wobec drugiego wspólnika Spółki.

Końcowo, odnosząc się do powołanego wyroku Sądu wskazać należy, że interpretacje organu podatkowego dotyczą tylko konkretnych, indywidualnych spraw, w określonym stanie faktycznym i tylko w tych sprawach rozstrzygnięcia w nich zawarte są wiążące,

zatem nie mogą przesądzać o niniejszym rozstrzygnięciu. Organy podatkowe, mimo że w ocenie indywidualnych spraw podatników posiłkują się wydanymi rozstrzygnięciami sądów i innych organów podatkowych, nie mają możliwości zastosowania ich wprost, z tego powodu, że nie stanowią materialnego prawa podatkowego.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego na dzień wydania interpretacji indywidualnej.

Zgodnie z art. 14na § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa, przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących 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.

Przepisów art. 14k-14n ww. ustawy, 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 (art. 14na § 2 ustawy - Ordynacja podatkowa).

Powyższe unormowania należy odczytywać łącznie z przepisami art. 33 ustawy z 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2193, z późn. zm.), wprowadzającymi regulacje intertemporalne.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego, za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2019 r. poz. 2325, z późn. zm.). Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 § 1 ww. ustawy) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała lub drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 54 § 1a ww. ustawy), w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy). W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

W przypadku wnoszenia skargi w okresie obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego i stanu epidemii jako najwłaściwszy proponuje się kontakt z wykorzystaniem systemu teleinformatycznego ePUAP.