

551188/I

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r., poz. 800, z późn. zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko - przedstawione we wniosku z dnia 22 listopada 2018 r. (data wpływu 4 grudnia 2018 r.) uzupełnionym pismem z dnia 12 lutego 2019 r. (data nadania 13 lutego 2019 r., data wpływu 21 lutego 2019 r.) na wezwanie z dnia 01 lutego 2019 r. Nr 0114-KDIP3-1.4011.590.2018.2.MT o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie zastosowania art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w przypadku zawarcia po dniu 31 grudnia 2018 r. umów cesji dotyczących umów leasingu zawieranych z pierwotnym korzystającym przed dniem 1 stycznia 2019 r. - jest nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 4 grudnia 2018 r. wpłynął do tutejszego organu ww. wnioski o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie zastosowania art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w przypadku zawarcia po dniu 31 grudnia 2018 r. umów cesji dotyczących umów leasingu zawieranych z pierwotnym korzystającym przed dniem 1 stycznia 2019 r.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny oraz zdarzenie przyszłe.

- I. Wnioskodawca („Wnioskodawca”) jest osobą fizyczną z miejscem zamieszkania na terytorium Polski, podlegającą w Polsce nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w podatku dochodowym od osób fizycznych („podatek PIT”).
- II. Wnioskodawca jest również współnikiem (komandytariuszem) spółki komandytowej z siedzibą i miejscem faktycznego zarządu na terytorium Polski („Spółka Komandytowa”). Spółka Komandytowa jest zarejestrowanym podatnikiem podatku od towarów i usług („podatek VAT”). Spółka Komandytowa jest niezależnym dealerem pojazdów samochodowych (samochodów osobowych). Przedmiotem działalności gospodarczej Spółki Komandytowej jest m.in. sprzedaż oraz wynajem pojazdów samochodowych (samochodów osobowych).
- III. Wspólnikami Spółki Komandytowej są: (i) jako komplementariusz - spółka kapitałowa (spółka z ograniczoną odpowiedzialnością) z siedzibą i miejscem zarządu na terytorium Polski, podlegająca nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w podatku dochodowym od osób prawnych („podatek CIT”) w Polsce („Spółka Kapitałowa”) oraz (ii) jako komandytariusz - Wnioskodawca. Wnioskodawca jest jednocześnie współnikiem Spółki Kapitałowej.
- IV. Spółka Komandytowa w ramach prowadzonej działalności gospodarczej

m.in. zawiera umowy leasingu samochodów (leasing operacyjny) („Umowy Leasingu”). W przypadku niektórych Umów Leasingu zawieranych przed dniem 1 stycznia 2019 r., do otrzymania pojazdu samochodowego będącego przedmiotem Umowy Leasingu dojdzie dopiero po dniu 31 grudnia 2018 r. W przypadku Umów Leasingu zawieranych przed dniem 1 stycznia 2019 r. może dojść do sytuacji, iż na moment podpisania Umów Leasingu nie będzie znany również numer VIN pojazdu samochodowego będącego przedmiotem Umowy Leasingu (numer VIN pojazdu samochodowego będzie znany dopiero po dniu 31 grudnia 2018 r.

- V. półka Komandytowa zawiera oraz będzie również zawierała po dniu 31 grudnia 2018 r. umowy, na mocy których Spółka Komandytowa odpłatnie wstępuje w miejsce dotychczasowego korzystającego (leasingobiorcy) oraz odpłatnie przejmuje prawa i obowiązki związane z umową leasingu zawartą pomiędzy finansującym a dotychczasowym korzystającym („Umowa Cesji”).
- VI. Zdarzają się sytuacje, iż bezpośrednio po zawarciu Umowy Cesji albo po spłaceniu kilku rat leasingowych Spółka Komandytowa odpłatnie zbywa prawa i obowiązki związane z umową leasingu zawartą w wyniku Umowy Cesji pomiędzy finansującym a Wnioskodawcą. W przypadku takich umów leasingu zmianie ulegnie tylko strona umowy, tj. w miejsce dotychczasowego korzystającego wstępuje Spółka Komandytowa. Wszystkie pozostałe postanowienia umowy leasingu zawartej z dotychczasowym korzystającym pozostaną bez zmian.

W piśmie z dnia 12 lutego 2019 r. (data nadania 13 lutego 2019 r., data wpływu 21 lutego 2019 r.) będącym uzupełnieniem wniosku, Wnioskodawca wskazał, że:

- Spółka komandytowa, która w ramach swojej działalności m. in. zawiera umowy leasingu samochodów osobowych występuje w nich zawsze jako korzystający czyli leasingobiorca.
- Spółka komandytowa w ramach swojej działalności będzie podpisywać umowy cesji na kolejnego korzystającego do zawartych uprzednio umów cesji, których stała się stroną jako nowy korzystający.
- Spółka komandytowa nie będzie zawierać umów cesji, na podstawie których będzie przejmować prawa i obowiązki finansującego.

Ponadto Wnioskodawca wskazał, że w każdym przypadku cesje umów dotyczą leasingu operacyjnego.

W związku z powyższym zadano następujące pytania.

1. Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, iż w stanie faktycznym i zdarzeniu przyszłym przedstawionym we Wniosku, w przypadku podpisania przez Spółkę Komandytową, w której Wnioskodawca jest komandytariuszem Umów Leasingu przed dniem 1 stycznia 2019 r., a w przypadku: (i) otrzymania samochodów osobowych będących przedmiotem tych Umów Leasingu po dniu 31 grudnia 2018 r. lub (ii) braku numeru VIN pojazdu samochodowego będącego przedmiotem Umowy Leasingu w podpisanych Umowach Leasingu, który to numer będzie znany dopiero po

dniu 31 grudnia 2018 r. - nie będzie miał zastosowania przepis art. 23 ust. 1 pkt 47a) ustawy o PIT - w brzmieniu ustawy o PIT obowiązującym od dnia 1 stycznia 2019 r.?

2. Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, iż w stanie faktycznym i zdarzeniu przyszłym przedstawionym we Wniosku, w przypadku zawarcia po dniu 31 grudnia 2018 r. Umów Cesji dotyczących umów leasingu zawieranych z pierwotnym korzystającym przed dniem 1 stycznia 2019 r., koszty zawarcia Umowy Cesji oraz koszty rat leasingowych będą w całości zaliczane do kosztów uzyskania przychodu w podatku PIT - proporcjonalnie do udziału Wnioskodawcy w zysku Spółki Komandytowej?

Przedmiotem niniejszego rozstrzygnięcia jest odpowiedź na pytanie oznaczone we wniosku nr 2. Odpowiedź na pytanie oznaczone we wniosku nr 1 została udzielona w odrębnym rozstrzygnięciu.

Zdaniem Wnioskodawcy, prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, iż w stanie faktycznym i zdarzeniu przyszłym przedstawionym we Wniosku, w przypadku zawarcia po dniu 31 grudnia 2018 r. Umów Cesji dotyczących umów leasingu zawieranych z pierwotnym korzystającym przed dniem 1 stycznia 2019 r., koszty zawarcia Umowy Cesji oraz koszty rat leasingowych będą w całości zaliczane do kosztów uzyskania przychodu w podatku PIT - proporcjonalnie do udziału Wnioskodawcy w zysku Spółki Komandytowej.

- II. 1. Jak zostało wskazane w uchwale składu siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego („NSA”), „przeniesienie własności rzeczy (przedmiotu leasingu) w czasie trwania umowy leasingu powoduje zmianę podmiotu będącego stroną umowy. Nabywca rzeczy wstępuje w stosunek leasingu w miejsce finansującego. Skutek ten następuje z mocy samego prawa i w istocie oznacza, że nabywca staje się podmiotem wszystkich praw i obowiązków finansującego wynikających z tego stosunku prawnego. Wstępuje on w sytuację prawną zbywcy wynikającą z umowy leasingu. Treść umowy natomiast pozostaje bez zmian (K. Kopaczyńska-Pieczniak, Komentarz do art. 70914 Kodeksu cywilnego, LEX 2014 r.). Jeżeli, w przypadku zmiany podmiotowej umowy, to jest wyłącznie zmiany osoby leasingodawcy, czyli finansującego, treść umowy leasingu pozostaje bez zmian, bez zmian pozostają również te jej części czy też elementy, w zakresie których ustawa podatkowa przewiduje określone wymogi. W relacji do treści umowy, która ma znaczenie prawne tak dla prawa cywilnego jak i prawa podatkowego, nie można w przypadku nabycia przedmiotu leasingu w czasie jego trwania zasadnie mówić o „nowej umowie”, ponieważ treść umowy pozostaje bez zmian.”
2. Jak wskazał Wnioskodawca w opisie stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego we Wniosku, Spółka Komandytowa zawiera oraz będzie również zawierała po dniu 31 grudnia 2018 r. Umowy Cesji, tj. umowy, na mocy których Spółka Komandytowa odpłatnie wstępuje w miejsce dotychczasowego korzystającego (leasingobiorcy) oraz odpłatnie

przejmuje prawa i obowiązki związane z umową leasingu zawartą pomiędzy finansującym a dotychczasowym korzystającym. Zdarzają się sytuacje, iż bezpośrednio po zawarciu Umowy Cesji albo po spłaceniu kilku rat leasingowych Spółka Komandytowa odpłatnie zbywa prawa i obowiązki związane z umową leasingu zawartą w wyniku Umowy Cesji pomiędzy finansującym a Wnioskodawcą. W przypadku zawarcia Umów Cesji takich umów leasingu zmianie ulegnie tylko strona umowy, tj. w miejsce dotychczasowego korzystającego wstępuje Spółka Komandytowa. Wszystkie pozostałe postanowienia umowy leasingu zawartej z dotychczasowym korzystającym pozostaną bez zmian. Wobec tego, zdaniem Wnioskodawcy, w sytuacji gdy w wyniku zawarcia Umowy Cesji zmienia się tylko strona umowy leasingu, nie można mówić o zawarciu nowej umowy leasingu. Tym samym, zdaniem Wnioskodawcy, po zawarciu Umowy Cesji, nie dojdzie do zmiany pierwotnej umowy leasingu.

Jak natomiast stanowi art. 8 Ustawy Nowelizującej, do umów leasingu, najmu, dzierżawy oraz innych umów o podobnym charakterze dotyczących samochodu osobowego zawartych przed dniem 1 stycznia 2019 r. stosuje się przepisy ustawy o PIT, w brzmieniu dotychczasowym, tj. w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2018 r. Natomiast do ww. umów zmienionych lub odnowionych po dniu 31 grudnia 2018 r. stosuje się przepisy ustawy o PIT, w brzmieniu nadanym Ustawą Nowelizującą.

3. W związku z tym, zdaniem Wnioskodawcy, prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, iż w stanie faktycznym i zdarzeniu przyszłym przedstawionym we Wniosku, w przypadku zawarcia po dniu 31 grudnia 2018 r. Umów Cesji dotyczących umów leasingu zawieranych z pierwotnym korzystającym przed dniem 1 stycznia 2019 r., koszty zawarcia Umowy Cesji oraz koszty rat leasingowych będą w całości zaliczane do kosztów uzyskania przychodu w podatku PIT - proporcjonalnie do udziału Wnioskodawcy w zysku Spółki Komandytowej.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego oraz zdarzenia przyszłego jest nieprawidłowe.

Zgodnie z dyspozycją art. 22 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r., poz. 1509, z późn. zm.) kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23.

Zasady opodatkowania stron umowy leasingu, reguluje rozdział 4a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zgodnie z art. 23a pkt 1 ww. ustawy, ilekroć w rozdziale jest mowa o umowie leasingu – rozumie się przez to umowę nazwaną w kodeksie cywilnym, a także każdą inną umowę, na mocy której jedna ze stron, zwana dalej „finansującym”, oddaje do odpłatnego używania albo używania i pobierania pożytków na warunkach określonych w ustawie drugiej stronie, zwanej dalej „korzystającym”, podlegające amortyzacji środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne, a także grunty oraz prawo wieczystego użytkowania gruntów.

Z kolei pkt 2 ww. artykułu stanowi, że ilekroć w rozdziale jest mowa o podstawowym okresie umowy leasingu – rozumie się przez to czas oznaczony, na jaki została zawarta ta umowa, z wyłączeniem czasu, na który może być przedłużona lub skrócona; w przypadku zmiany strony lub stron tej umowy podstawowy okres umowy uważa się za zachowany, jeżeli inne postanowienia umowy nie uległy zmianie.

W tym miejscu wskazać należy, że ustawodawca określił warunki, jakie muszą być spełnione przy tego typu zdarzeniu, aby umowa była rozliczana tak, jakby nic się nie zmieniło. Otóż nie mogą powstać inne istotne zmiany w jej zapisach, dotyczące np. czasu jej trwania czy wartości opłat leasingowych.

W świetle art. 23b ust. 1 ww. ustawy, opłaty ustalone w umowie leasingu, ponoszone przez korzystającego w podstawowym okresie umowy z tytułu używania środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych stanowią przychód finansującego i odpowiednio w przypadku, o którym mowa w pkt 1, koszt uzyskania przychodów korzystającego, z zastrzeżeniem ust. 2 i 3, jeżeli:

1. umowa leasingu, w przypadku gdy korzystającym nie jest osoba wymieniona w pkt 2, została zawarta na czas oznaczony, stanowiący co najmniej 40% normatywnego okresu amortyzacji, jeżeli przedmiotem umowy leasingu są podlegające odpisom amortyzacyjnym rzeczy ruchome lub wartości niematerialne i prawne, albo została zawarta na okres co najmniej 5 lat, jeżeli jej przedmiotem są podlegające odpisom amortyzacyjnym nieruchomości;
2. umowa leasingu, w przypadku gdy korzystającym jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej, została zawarta na czas oznaczony;
3. suma ustalonych opłat w umowie leasingu, o której mowa w pkt 1 lub 2, pomniejszona o należny podatek od towarów i usług, odpowiada co najmniej wartości początkowej środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, a w przypadku zawarcia przez finansującego następnej umowy leasingu środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej będących uprzednio przedmiotem takiej umowy odpowiada co najmniej jego wartości rynkowej z dnia zawarcia następnej umowy leasingu; przepisy art. 19 stosuje się odpowiednio.

Od 1 stycznia 2019 r. zmieniły się zasady zaliczania do kosztów uzyskania przychodów opłat wynikających z umowy leasingu, umowy najmu, dzierżawy i innej o podobnym charakterze dotyczącej samochodu osobowego.

W myśl art. 1 pkt 7 lit. a ustawy z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o

podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r., poz. 2159), w art. 23 w ust. 1 po pkt 47 dodaje się pkt 47 dodaje się pkt 47a.

Zgodnie z art. 23 ust.1 pkt 47a ustawy o PIT od 1 stycznia 2019 r. nie uważa się za koszty uzyskania przychodów dotyczących samochodu osobowego opłat wynikających z umowy leasingu, o której mowa w art. 23a pkt 1, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, z wyjątkiem opłat z tytułu składek na ubezpieczenie samochodu osobowego, w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej kwota 150 000 zł pozostaje do wartości samochodu osobowego będącego przedmiotem tej umowy.

Natomiast zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. 2018 r., poz. 2159) do umów leasingu, najmu, dzierżawy oraz innych umów o podobnym charakterze dotyczących samochodu osobowego zawartych przed dniem 1 stycznia 2019 r. stosuje się przepisy ustaw zmienianych w art. 1 art. 2 w brzmieniu dotychczasowym. Przy czym do umów zmienionych lub odnowionych po dniu 31 grudnia 2018 r. stosuje się przepisy ustaw zmienianych w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2019 r. (art. 8 ust. 2).

Zmianą umowy w rozumieniu art. 8 Ustawy nowelizującej jest zmiana umowy, która ma lub może mieć istotny wpływ na skutki w podatku dochodowym, np. wpływa na wysokość kosztów uzyskania przychodów. W konsekwencji, zmiana umowy, która nie wywołuje skutków w podatku dochodowym nie będzie automatycznie oznaczała konieczności stosowania nowych przepisów.

Odnosząc powyższe do stanu faktycznego niniejszej sprawy należy zaznaczyć, że cesja umowy leasingu, w wyniku której zmienia się korzystający jest czynnością zależną od woli stron umowy i nie można potraktować jej jako zmiany o charakterze obiektywnym. Dodatkowo zmiana taka może powodować korzyści podatkowe, w postaci chociażby możliwości stosowania przepisów w brzmieniu obowiązującym do końca 2018 r. Zatem w opisanych przez Wnioskodawcę przypadkach umów leasingu, do których zawierane będą w 2019 r. umowy cesji, zastosowanie będą miały przepisy art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o PIT w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2019 r.

Celem wprowadzonych na podstawie art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o PIT zmian jest ujednoczenie zasad podatkowego rozliczania przez podatników wykorzystywania w prowadzonej działalności samochodów osobowych, niezależnie od rodzaju umowy na podstawie której podatnik korzysta z takiego samochodu. W przepisie tym zgodnie z uzasadnieniem do projektu ustawy zakłada się wprowadzenie limitu zaliczania do kosztów uzyskania przychodów opłat z tytułu używania samochodu osobowego na podstawie umowy leasingu, najmu, dzierżawy oraz innej umowy o podobnym charakterze. Obecnie korzystanie przez podatników z tych form wykorzystywania samochodów osobowych stanowi preferencję w stosunku do zakupu samochodu osobowego. Preferencja ta ma charakter wielopłaszczyznowy. Nie ogranicza się on bowiem jedynie do szybszego rozliczenia kosztu „nabycia” samochodu przez przedsiębiorcę. Korzyść ta związana jest również z możliwością pełnego podatkowego rozliczenia takich kosztów. Po stronie leasingobiorcy/najemcy nie obowiązuje bowiem w tym zakresie limit odnoszący się do wartości samochodu osobowego. Sytuacja taka prowadzi do tego, iż jako samochody „firmowe” powszechnie wykorzystywane są samochody luksusowe, których charakterystyka niejednokrotnie przekracza faktyczne potrzeby przedsiębiorcy związane z prowadzoną przez niego działalnością

gospodarczą. Charakterystyka ta predysponuje taki pojazd do wykorzystywania zasadniczo również do celów prywatnych.

Należy zauważyć, że ustawodawca uchwalając przedmiotowe zmiany, w art. 8 ust. 1 wskazał, że w przypadku umów leasingu zawartych przed dniem 1 stycznia 2019 r. podatnik będzie mógł rozliczać leasing na zasadach obowiązujących do końca 2018 r., chyba że umowa taka została zmieniona lub odnowiona po 31 grudnia 2018 r.

Z przedstawionego stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego wynika, że Wnioskodawca jest współnikiem spółki komandytowej, która jest niezależnym dealerm pojazdów samochodowych (samochodów osobowych). Przedmiotem działalności gospodarczej spółki komandytowej jest m.in. sprzedaż oraz wynajem pojazdów samochodowych (samochodów osobowych).

Spółka komandytowa zawiera oraz będzie również zawierała po dniu 31 grudnia 2018 r. umowy, na mocy których odpłatnie wstępuje w miejsce dotychczasowego korzystającego (leasingobiorcy) oraz odpłatnie przejmuje prawa i obowiązki związane z umową leasingu zawartą pomiędzy finansującym a dotychczasowym korzystającym - umowa cesji.

Zdarzają się sytuacje, iż bezpośrednio po zawarciu umowy cesji albo po spłaceniu kilku rat leasingowych spółka komandytowa odpłatnie zbywa prawa i obowiązki związane z umową leasingu zawartą w wyniku umowy cesji pomiędzy finansującym a Wnioskodawcą. W przypadku takich umów leasingu zmianie ulegnie tylko strona umowy, tj. w miejsce dotychczasowego korzystającego wstępuje spółka komandytowa. Wszystkie pozostałe postanowienia umowy leasingu zawartej z dotychczasowym korzystającym pozostaną bez zmian.

Spółka komandytowa, która w ramach swojej działalności m. in. zawiera umowy leasingu samochodów osobowych występuje w nich zawsze jako korzystający czyli leasingobiorca.

Spółka w ramach swojej działalności będzie podpisywać umowy cesji na kolejnego korzystającego do zawartych uprzednio umów cesji, których stała się stroną jako nowy korzystający. Spółka komandytowa nie będzie zawierać umów cesji, na podstawie których będzie przejmować prawa i obowiązki finansującego.

Odnosząc się zatem do powstałej wątpliwości jak kwalifikować zawierane po 31 grudnia 2018 r. umowy cesji dotyczące umów leasingu zawartych przed 1 stycznia 2019 r., wskazać należy, że pomimo tego, że na podstawie zawieranej umowy cesji nie zostają zmienione kluczowe warunki umowy, np. wysokość rat lub długość trwania umowy, to w miejsce dotychczasowego leasingobiorcy wstępuje nowy podmiot a więc następuje zmiana jednej ze stron umowy leasingu. Nie jest zatem możliwe, aby z przepisu przejściowego mógł korzystać inny podmiot, przejmujący w drodze cesji, po 1 stycznia 2019 r. prawa i obowiązki związane z umową leasingu. W konsekwencji należy wskazać, iż cesjonariusz będzie zobligowany do stosowania nowych regulacji, niezależnie od tego, kiedy cedent zawarł pierwotną umowę leasingu.

Zatem, jeżeli wartość samochodu będącego przedmiotem leasingu przekracza 150.000 zł, to raty leasingowe oraz koszty zawarcia umowy cesji nie będą kosztem w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej kwota 150.000 zł pozostaje do wartości samochodu osobowego będącego przedmiotem tej umowy.

Wobec powyższego, stanowisko Wnioskodawcy w powyższym zakresie należało uznać za nieprawidłowe.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym oraz zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej 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 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 Ordynacji podatkowej).

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), 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 w Warszawie, ul. Jasna 2/4, 00-013 Warszawa, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2018 r., poz. 1302 z późn. zm.) 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).

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 błędów wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub

przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała.