

Typ dokumentu: Interpretacja Indywidualna

Słowa kluczowe: gospodarowanie zasobami mieszkaniowymi
przetarg
spółdzielcze lokatorskie prawo do lokalu
spółdzielnie mieszkaniowe
wkład do spółdzielni mieszkaniowej
zwolnienie przedmiotowe

Autor: Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 19-10-2020

Sygnatura: 0111-KDWB.4010.13.2020.2.KK

Istota interpretacji: Możliwość zastosowania zwolnienia przedmiotowego określonego w art. 17 ust. 1 pkt 44 updop w stosunku do kwoty stanowiącej różnicę pomiędzy najwyższą zadeklarowaną ceną lokalu w przetargu, a wartością rynkową lokalu

Stanowisko: prawidłowe

Klasyfikacja wg przepisów: Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych. Rozdział 4. Zwolnienia przedmiotowe

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 1325) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy, przedstawione we wniosku z 24 czerwca 2020 r. (data wpływu 29 czerwca 2020 r.), uzupełnionym 20 sierpnia 2020 r., o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie możliwości zastosowania zwolnienia przedmiotowego określonego w art. 17 ust. 1 pkt 44 updop w stosunku do kwoty stanowiącej różnicę pomiędzy najwyższą zadeklarowaną ceną lokalu w przetargu, a wartością rynkową lokalu – **jest prawidłowe**.

UZASADNIENIE

W dniu 29 czerwca 2020 r. wpłynął do tutejszego organu wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie możliwości zastosowania zwolnienia przedmiotowego określonego w art. 17 ust. 1 pkt 44 updop w stosunku do kwoty stanowiącej różnicę pomiędzy najwyższą zadeklarowaną ceną lokalu w przetargu, a wartością rynkową lokalu. W związku z brakami formalnymi stwierdzonymi we wniosku, pismem z 30 lipca 2020 r. Znak: 0111-KDWB.4010.13.2020.1.KK wezwano Wnioskodawcę do uzupełnienia wniosku, co też nastąpiło 20 sierpnia 2020 r.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

Spółdzielnia Mieszkaniowa X jest podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych. Spółdzielnia posiada w swoich zasobach lokale mieszkalne o statusie spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu. Członek Spółdzielni utracił to prawo w związku z wielomiesięcznym zaleganiem w uiszczeniu opłat za użytkowanie lokalu (opłat eksploatacyjnych). Posiadacze w/w prawa do lokalu zostali wykluczeni zgodnie z Uchwałą Rady Nadzorczej i utracili członkostwo. Członkowie wykluczeni mają roszczenie o wypłatę wartości rynkowej lokalu, albo jego części, które staje się wymagalne z chwilą opróżnienia lokalu, do którego wygasło spółdzielcze lokatorskie prawo do lokalu mieszkalnego.

W przypadku wygaśnięcia lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego Spółdzielnia zgodnie z postanowieniami Statutu ogłasza nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia opróżnienia lokalu, przetarg na ustanowienie odrębnej własności lokalu, zawiadamiając o tym poprzez publikację ogłoszenia w prasie lokalnej.

Zgodnie z Wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 czerwca 2018 r. (sygn. akt: SK/34 winno być: SK 34/14) w sytuacji jeśli wygaśnięcie prawa do lokalu nastąpiło przed wejściem w życie ustawy z dnia 14 czerwca 2007 r. o zmianie ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, a do opróżnienia lokalu doszło już po tej dacie, Spółdzielnia obowiązana jest do wypłaty kwoty obliczonej nie na bazie wartości rynkowej, ale odpowiedniej waloryzacji wniesionego wkładu mieszkaniowego, na dzień wygaśnięcia prawa do lokalu. W związku z powyższym kwota stanowiąca różnicę między najwyższą zadeklarowaną ceną lokalu w przetargu, a wartością rynkową lokalu, określona przez rzeczoznawcę majątkowego przeznaczana jest na fundusz remontowy lub gospodarkę zasobami mieszkaniowymi.

W uzupełnieniu wniosku wskazano, że zbycie w drodze przetargu odrębnej własności lokalu mieszkalnego, o którym mowa we wniosku nastąpiło na rzecz osoby nieposiadającej członkostwa. Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych osobie, która nabyła prawo odrębnej własności lokalu przysługuje roszczenie o przyjęcie w poczet członków spółdzielni po podpisaniu aktu notarialnego i złożeniu stosownego wniosku.

Nadwyżka (kwota stanowiąca różnicę między najwyższą zadeklarowaną ceną lokalu w przetargu a wartością rynkową lokalu) zostanie przeznaczona na cele związane z utrzymaniem zasobów mieszkaniowych.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie:

Czy kwota stanowiąca różnicę między najwyższą zadeklarowaną ceną lokalu w przetargu, a wartością rynkową lokalu podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych?

Zdaniem Wnioskodawcy, kwota stanowiąca różnicę między najwyższą zadeklarowaną ceną lokalu w przetargu, a wartością rynkową lokalu stanowi przychód zwolniony z podatku dochodowego od osób prawnych na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 44 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

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

Zasady funkcjonowania spółdzielni mieszkaniowych określa ustawa z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (t.j. Dz.U. z 2018 r. poz. 845 ze zm.).

W myśl art. 1 ust. 1 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, celem spółdzielni mieszkaniowej, jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych i innych potrzeb członków oraz ich rodzin, przez dostarczanie członkom samodzielnych lokali mieszkalnych lub domów jednorodzinnych, a także lokali o innym przeznaczeniu.

Zgodnie z art. 1 ust. 2 ww. ustawy, przedmiotem działalności spółdzielni może być:

- budowanie lub nabywanie budynków w celu ustanowienia na rzecz członków spółdzielczych lokatorskich praw do znajdujących się w tych budynkach lokali mieszkalnych;
- budowanie lub nabywanie budynków w celu ustanowienia na rzecz członków odrębnej własności znajdujących się w tych budynkach lokali mieszkalnych lub lokali o innym przeznaczeniu, a także ułamkowego udziału we współwłasności w garażach wielostanowiskowych;
- budowanie lub nabywanie domów jednorodzinnych w celu przeniesienia na rzecz członków własności tych domów;
- udzielanie pomocy członkom w budowie przez nich budynków mieszkalnych lub domów jednorodzinnych;
- budowanie lub nabywanie budynków w celu wynajmowania lub sprzedaży znajdujących się w tych budynkach lokali mieszkalnych lub lokali o innym przeznaczeniu.

Stosownie do treści art. 1 ust. 3 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, spółdzielnia ma obowiązek zarządzania nieruchomościami stanowiącymi jej mienie lub nabyte na podstawie ustawy mienie jej członków.

Z treści art. 6 ust. 3 powyższej ustawy wynika także, że spółdzielnia tworzy fundusz na remonty zasobów mieszkaniowych. Odpisy na ten fundusz obciążają koszty gospodarki zasobami mieszkaniowymi. Obowiązek świadczenia na fundusz dotyczy członków spółdzielni, właścicieli lokali niebędących członkami spółdzielni oraz osób niebędących członkami spółdzielni, którym przysługują spółdzielcze własnościowe prawa do lokali.

W kwestiach podatku dochodowego spółdzielnia mieszkaniowa – jako podmiot posiadający osobowość prawną – podlega ogólnym regułom przewidzianym w ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 1406 ze zm.).

Jednocześnie, nie została ona wymieniona przez ustawodawcę w treści art. 6 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jako podmiot, który jest zwolniony od podatku.

Zgodnie z art. 7 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, przedmiotem opodatkowania podatkiem dochodowym jest dochód stanowiący sumę dochodu osiągniętego z zysków kapitałowych oraz dochodu osiągniętego z innych źródeł przychodów. W przypadkach, o których mowa w art. 21, art. 22 i art. 24b, przedmiotem opodatkowania jest przychód.

Z art. 7 ust. 2 ustawy wynika, że dochodem ze źródła przychodów, z zastrzeżeniem art. 11c, art. 11i, art. 24a, art. 24b, art. 24d i art. 24f, jest nadwyżka sumy przychodów uzyskanych z tego źródła przychodów nad kosztami ich uzyskania, osiągnięta w roku podatkowym. Jeżeli koszty uzyskania przychodów przekraczają sumę przychodów, różnica jest stratą ze źródła przychodów.

Taka, a nie inna konstrukcja przepisu art. 7 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych powoduje więc, że kluczowe znaczenie dla ustalenia zasad opodatkowania podatkiem dochodowym mają: po pierwsze – przychód, a po drugie – koszty jego uzyskania.

I tak, przychodami podatkowymi, o których mowa w regulacjach ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych są w szczególności: otrzymane pieniądze, wartości pieniężne, w tym również różnice kursowe, a w zakresie przychodów związanych z działalnością gospodarczą także przychody należne, choćby nie zostały jeszcze faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont (art. 12 ust. 1 pkt 1 oraz ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych).

Jak stanowi art. 17 ust. 1 pkt 44 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, wolne od podatku są dochody spółdzielni mieszkaniowych, wspólnot mieszkaniowych, товариств будownицтва społecznego oraz samorządowych jednostek organizacyjnych prowadzących działalność w zakresie gospodarki mieszkaniowej uzyskane z gospodarki zasobami mieszkaniowymi – w części przeznaczonej na cele związane z utrzymaniem tych zasobów, z wyłączeniem dochodów uzyskanych z innej działalności gospodarczej niż gospodarka zasobami mieszkaniowymi.

Przedmiotem powyższego zwolnienia jest zatem dochód uzyskany przez wskazane w powołanym przepisie podmioty ze źródła, jakim jest działalność w zakresie gospodarki zasobami mieszkaniowymi, jeżeli został przeznaczony na cele preferowane przez ustawodawcę, tj. cele związane z utrzymaniem zasobów mieszkaniowych

Zatem z powyższej regulacji można wywieść, że aby dochód podmiotów, o których w nim mowa korzystał ze zwolnienia przedmiotowego muszą być spełnione dwa warunki, a mianowicie:

- dochody muszą być uzyskane z gospodarki zasobami mieszkaniowymi,
- dochody te muszą być przeznaczone na utrzymanie zasobów mieszkaniowych.

Podkreślenia wymaga fakt, że oba te warunki muszą być spełnione łącznie. Powyższe oznacza, że nie podlegają zwolnieniu dochody inne niż uzyskane z gospodarki zasobami mieszkaniowymi, niezależnie od ich przeznaczenia oraz dochody z gospodarki zasobami mieszkaniowymi, w części nieprzeznaczonej na utrzymanie tych zasobów.

Należy przy tym zauważyć, że powołana ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych nie zawiera definicji: „zasobów mieszkaniowych” oraz „gospodarki zasobami mieszkaniowymi”. Posługując się zatem językiem potocznym, wskazać należy, iż pojęcie „gospodarka” – w kontekście omawianego przypadku – oznacza dysponowanie i zarządzanie czymś. Z definicji zawartej w Słowniku Języka Polskiego (Wydawnictwo PWN) wynika również, że pojęcie „gospodarki” nie ogranicza się tylko do zarządzania i dysponowania, ale obejmuje także całość mechanizmów i warunków działania podmiotów gospodarczych związanych z wytwarzaniem i podziałem dóbr i usług. „Zasób” zaś to m.in. pewna nagromadzona ilość czegoś. Natomiast pojęcie „mieszkanie” jest równoznaczne w swojej treści z pomieszczeniem, w którym się mieszka (vide: Słownik Języka Polskiego, Wydawnictwo Naukowe PWN). Tak więc przymiotnik „mieszkaniowy”, określa rzeczy związane z mieszkaniem.

Tym samym z interpretacji językowej wynika, że przez pojęcie „zasób mieszkaniowy” należy rozumieć zgromadzone pomieszczenia mieszkalne, a także inne pomieszczenia, czy urządzenia związane z lokalami mieszkalnymi, natomiast „gospodarka zasobami mieszkaniowymi” obejmuje całość mechanizmów związanych z tak zdefiniowanymi zasobami mieszkaniowymi.

Przy wykładni przepisu art. 17 ust. 1 pkt 44 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych istotne jest także określenie pojęcia „utrzymania” zasobów mieszkaniowych, które należy odczytywać jako zachowanie istniejącej substancji mieszkaniowej w stanie należytym, niezmienionym, niepogorszonem.

Przez pojęcie „zasoby mieszkaniowe” użyte w art. 17 ust. 1 pkt 44 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych należy rozumieć:

1. znajdujące się w budynku mieszkalnym lokale mieszkalne wraz z wyposażeniem technicznym oraz przynależnymi do nich pomieszczeniami, w szczególności: dźwigi osobowe i towarowe, aparaty do wymiany ciepła, kotłownie i hydrofornie wbudowane, klatki schodowe, strychy, piwnice, komórki, garaże;
2. pomieszczenia znajdujące się w budynku mieszkalnym lub poza nim, związane z administrowaniem i zapewnieniem bezawaryjnego funkcjonowania osiedlowych budynków mieszkalnych, tj.: budynki (pomieszczenia) administracji osiedlowej, kotłownie i hydrofornie wolnostojące, osiedlowe warsztaty (zakłady) konserwacyjno-remontowe;
3. urządzenia i uzbrojenie terenów, na których znajdują się ww. budynki: zbiorniki – doły gnilne, szamba, rurociągi i przewody sieci wodociągowo-kanalizacyjnej, gazowej i ciepłowniczej, sieci elektroenergetyczne i telekomunikacyjne, budowle inżynierskie (studnie itp.), budowle komunikacyjne (np. drogi osiedlowe, ulice, chodniki), inne budowle i urządzenia związane z ukształtowaniem i zagospodarowaniem terenu, mające wpływ na prawidłowe funkcjonowanie osiedlowych budynków mieszkalnych (np. latarnie oświetleniowe, ogrodzenia, parkingi, trawniki, kontenery na śmieci);
4. grunty i prawa wieczystego użytkowania gruntów, na których posadowione są budynki mieszkalne.

Związane z wymienionymi budowlami (pomieszczeniami), obiektami i urządzeniami przychody oraz sfinansowane z nich koszty stanowią przychody i koszty gospodarki zasobami mieszkaniowymi. Stanowią one jednocześnie przychody i koszty podatkowe w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (art. 12 ust. 1 pkt 1 oraz art. 15 ust. 1, z uwzględnieniem art. 16 ust. 1 ustawy).

Dochód powstały z tego tytułu, w myśl art. 17 ust. 1 pkt 44 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, wolny będzie od podatku dochodowego, o ile przeznaczony zostanie na cele związane z utrzymaniem tychże zasobów mieszkaniowych. Zgodnie z tym przepisem, opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych podlegać będzie jednak dochód osiągnięty z innej działalności niż gospodarka zasobami mieszkalnymi, bez względu na cel, na jaki zostanie przekazany.

Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, że członek Spółdzielni utracił spółdzielcze lokatorskie prawo do lokalu w związku z wielomiesięcznym zaleganiem w uiszczaniu opłat za użytkowanie lokalu (opłat eksploatacyjnych). Posiadacze ww. prawa do lokalu zostali wykluczeni zgodnie z Uchwałą Rady

Nadzorczej i utracili członkostwo. Członkowie wykluczeni mają roszczenie o wypłatę wartości rynkowej lokalu, albo jego części, które staje się wymagalne z chwilą opróżnienia lokalu, do którego wygasło spółdzielcze lokatorskie prawo do lokalu mieszkalnego. W przypadku wygaśnięcia lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego Spółdzielnia zgodnie z postanowieniami Statutu ogłasza nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia opróżnienia lokalu, przetarg na ustanowienie odrębnej własności lokalu, zawiadamiając o tym poprzez publikację ogłoszenia w prasie lokalnej. Zbycie w drodze przetargu odrębnej własności lokalu mieszkalnego nastąpiło na rzecz osoby nieposiadającej członkostwa. Kwota stanowiąca różnicę między najwyższą zadeklarowaną ceną lokalu w przetargu, a wartością rynkową lokalu, określona przez rzeczoznawcę majątkowego przeznaczana jest na fundusz remontowy lub gospodarkę zasobami mieszkaniowymi. Nadwyżka ta zostanie przeznaczona na cele związane z utrzymaniem zasobów mieszkaniowych.

Wątpliwości Wnioskodawcy dotyczą kwestii ustalenia czy kwota stanowiąca różnicę między najwyższą zadeklarowaną ceną lokalu w przetargu, a wartością rynkową lokalu podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych.

Zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, spółdzielcze lokatorskie prawo do lokalu mieszkalnego wygasa z chwilą ustania członkostwa oraz w innych wypadkach określonych w niniejszym rozdziale.

W przypadku wygaśnięcia spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego spółdzielnia, z zastrzeżeniem art. 15 i art. 161, ogłasza nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia opróżnienia lokalu, zgodnie z postanowieniami statutu, przetarg na ustanowienie odrębnej własności tego lokalu, zawiadamiając o przetargu w sposób określony w statucie oraz przez publikację ogłoszenia w prasie lokalnej. Warunkiem przeniesienia odrębnej własności lokalu jest wpłata wartości rynkowej lokalu (art. 11 ust. 2 ww. ustawy).

W myśl art. 11 ust. 21 ww. ustawy, w wypadku wygaśnięcia spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego spółdzielnia wypłaca osobie uprawnionej wartość rynkową tego lokalu. Przysługująca osobie uprawnionej wartość rynkowa nie może być wyższa od kwoty, jaką spółdzielnia uzyska od osoby obejmującej lokal w wyniku przetargu przeprowadzonego przez spółdzielnię zgodnie z postanowieniami statutu.

Z wartości rynkowej lokalu potrąca się przypadającą na dany lokal część zobowiązań spółdzielni związanych z budową, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 1, w tym w szczególności niewniesiony wkład mieszkaniowy. Jeżeli spółdzielnia skorzystała z pomocy uzyskanej ze środków publicznych lub z innych środków, potrąca się również nominalną kwotę umorzenia kredytu lub dotacji, w części przypadającej na ten lokal oraz kwoty zaległych opłat, o których mowa w art. 4 ust. 1, a także koszty określenia wartości rynkowej lokalu (art. 11 ust. 22 ww. ustawy).

Należy podkreślić, że przychodem ze zbycia lokalu w ramach przetargu jest kwota uzyskana z tego tytułu. Wskazana we wniosku „najwyższa zadeklarowana cena lokalu” będzie takim przychodem tylko w sytuacji, gdy w rzeczywistości nastąpi zbycie lokalu na rzecz osoby wygrywającej przetarg za wylicytowaną najwyższą cenę. Kosztem towarzyszącym temu przychodowi będzie wartość rynkowa lokalu przysługująca dotychczasowemu uprawnionemu do lokalu na podstawie powołanego art. 11 ust. 21 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych tylko w sytuacji, w której dojdzie do jej wypłaty. Należy zauważyć, że na podstawie art. 11 ust. 22 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych z wartości rynkowej lokalu potrąca się m.in. kwoty zaległych opłat, o których mowa w art. 4 ust. 1, a także koszty określenia wartości rynkowej lokalu. Jeżeli kwoty potrącone zostaną

wykazane jako przychód spółdzielni z tytułu zaległych opłat (ewentualnie doszło dodatkowo do wypłaty pozostałej części wartości rynkowej na rzecz lokatora) należy przyjąć, że dochodem uzyskanym ze zbycia lokalu mieszkalnego w przetargu jest nadwyżka uzyskanej ceny za lokal nad wartością rynkową. Stanowi ona dochód z gospodarki zasobami mieszkaniowymi i w przypadku przeznaczenia jej na cele związane z utrzymaniem zasobów mieszkaniowych będzie korzystać ze zwolnienia na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 44 updop.

Reasumując, sprzedaż lokalu mieszkalnego zawiera się w pojęciu gospodarki zasobami mieszkaniowymi, zatem zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 44 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, kwota z tytułu różnicy pomiędzy wartością jaką Spółdzielnia uzyska z przetargu a kwotą należną osobie opróżniającej lokal z tytułu należnego wkładu podlega zwolnieniu od podatku dochodowego, w części przeznaczonej na cele związane z utrzymaniem zasobów mieszkaniowych.

Wobec powyższego stanowisko Wnioskodawcy należało uznać za prawidłowe.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy 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.

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 (...) 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 – t.j. Dz.U. z 2019 r. poz. 2325 ze 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.