

# **Podatek dochodowy od osób prawnych. Komentarz 2022**

Wydanie 10.

Przejdź do produktu na [ksiegarnia.beck.pl](https://ksiegarnia.beck.pl)

# **Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych<sup>1</sup>**

z dnia 15 lutego 1992 r. (Dz.U. Nr 21, poz. 86)

Tekst jednolity z dnia 17 września 2021 r. (Dz.U. z 2021 r. poz. 1800)

(zm.: Dz.U. 2020, poz. 2320; 2021, poz. 1666, poz. 1927, poz. 2105, 2106, poz. 2269, poz. 2427)

---

<sup>1</sup> Treść odnośnika publikujemy na końcu ustawy.



## Rozdział 1. Podmiot i przedmiot opodatkowania

### **Art. 1.** [Zakres podmiotowy i przedmiotowy]

1. Ustawa reguluje opodatkowanie podatkiem dochodowym dochodów osób prawnych i spółek kapitałowych w organizacji.

2. Przepisy ustawy mają również zastosowanie do jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, z wyjątkiem przedsiębiorstw w spadku i spółek niemających osobowości prawnej, z zastrzeżeniem ust. 1 i 3.

3. Przepisy ustawy mają również zastosowanie do:

- 1) spółek komandytowych i spółek komandytowo-akcyjnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;
  - 1a)<sup>2</sup> spółek jawnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli wspólnikami spółki jawnej nie są wyłącznie osoby fizyczne oraz spółka jawna nie złoży:
    - a) przed rozpoczęciem roku obrotowego informacji, według ustalonego wzoru, o podatnikach podatku dochodowego od osób prawnych oraz o podatnikach podatku dochodowego od osób fizycznych, posiadających, bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego, prawa do udziału w zysku tej spółki, o którym mowa odpowiednio w art. 5 ust. 1 albo o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2021 r. poz. 1128, 1163, 1243, 1551 i 1574), lub
    - b) aktualizacji informacji, o której mowa w lit. a, w terminie 14 dni, licząc od dnia zaistnienia zmian w składzie podatników, lub
    - c) informacji, o której mowa w lit. a, w terminie 14 dni, licząc od dnia zarejestrowania spółki jawnej – w przypadku nowo utworzonej spółki jawnej oraz spółki jawnej powstałej z przekształcenia innej spółki – do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę spółki jawnej oraz naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla każdego podatnika osiągającego dochody z takiej spółki;
  - 2) spółek niemających osobowości prawnej mających siedzibę lub zarząd w innym państwie, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego tego innego państwa są traktowane jak osoby prawne i podlegają w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia.
4. Informacja, o której mowa w ust. 3 pkt 1a, zawiera:
- 1) imię i nazwisko albo firmę (nazwę), adres miejsca zamieszkania albo adres siedziby, numer identyfikacji podatkowej oraz wielkość prawa do udziału w zysku spółki jawnej:
    - a) wspólnika będącego podatnikiem osiągającym dochody ze spółki jawnej,
    - b) podatnika niebędącego wspólnikiem spółki jawnej osiągającego dochody z tej spółki;

---

<sup>2</sup> Art. 1 ust. 3 pkt 1a zmieniony ustawą z dnia 29.10.2021 r. (Dz.U. z 2021 r. poz. 2105), która wchodzi w życie 1.01.2022 r.

- 2) nazwę, adres oraz numer identyfikacji podatkowej podmiotu niebędącego podatnikiem podatku dochodowego, za pośrednictwem którego podatnik osiąga dochody ze spółki jawnej, oraz wielkość posiadanego przez podatnika prawa do udziału w zysku tego podmiotu.

4a.<sup>3</sup> W przypadku zmiany w składzie podatników podatku dochodowego od osób prawnych lub podatników podatku dochodowego od osób fizycznych posiadających, bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego, prawa do udziału w zysku spółki jawnej, aktualizację informacji, o której mowa w ust. 3 pkt 1a lit. b, składają również spółki jawne, które wcześniej nie składały informacji, o której mowa w ust. 3 pkt 1a lit. a i c.

5. Spółka jawna posiada status podatnika odpowiednio od pierwszego dnia roku obrotowego, o którym mowa w ust. 3 pkt 1a lit. a, albo od dnia zaistnienia zmian w składzie podatników, o których mowa w ust. 3 pkt 1a lit. b, do dnia likwidacji spółki lub wykreślenia z właściwego rejestru.

6. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór informacji, o której mowa w ust. 3 pkt 1a, wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełniania, terminu i miejsca składania, mając na uwadze identyfikację podatnika i naczelnika urzędu skarbowego, do którego jest kierowana informacja, określenie wielkości przysługujących podatnikom praw do udziału w zysku w spółce jawnej bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego oraz identyfikację tych podmiotów.

#### Spis treści

	Nb
<b>I. Uwagi wprowadzające</b> . . . . .	1
1. Zakres podmiotowy . . . . .	1
<b>II. Osoby prawne i spółki kapitałowe w organizacji</b> . . . . .	2
1. Pojęcie osoby prawnej . . . . .	2
2. Spółki kapitałowe w organizacji . . . . .	3
<b>III. Spółka komandytowo-akcyjna</b> . . . . .	4
1. Definicja . . . . .	4
<b>IV. Spółki komandytowe oraz spółki jawne</b> . . . . .	5
1. Wprowadzenie – rozszerzenie zakresu podmiotowego PDOPrU . . . . .	5
2. Definicja spółki komandytowej . . . . .	6
3. Skutki podatkowe wynikające z objęcia zakresem podmiotowym PDOPrU spółek komandytowych . . . . .	7
4. Definicja spółki jawnej . . . . .	8
5. Spółka jawna jako podatnik podatku dochodowego od osób prawnych . . . . .	9
6. Regulacje przejściowe . . . . .	10
7. Przychody oraz koszty uzyskania przychodów; regulacje przejściowe . . . . .	11
<b>V. Jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej</b> . . . . .	12
1. Pojęcie jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej . . . . .	12
2. Cechy . . . . .	13
3. Stanowisko organów podatkowych . . . . .	14
<b>VI. Oddziały spółek kapitałowych</b> . . . . .	15
1. Oddziały spółek kapitałowych jako zorganizowane części przedsiębiorstwa . . . . .	15
2. Status podatkowy oddziałów spółek kapitałowych . . . . .	16
<b>VII. Spółki niemające osobowości prawnej</b> . . . . .	17
1. Zastosowanie PDOPrU . . . . .	17
<b>VIII. Przedsiębiorstwo w spadku</b> . . . . .	18
1. Zastosowanie PDOPrU . . . . .	18

<sup>3</sup> Art. 1 ust. 4a dodany ustawą z dnia 29.10.2021 r. (Dz.U. z 2021 r. poz. 2105), która wchodzi w życie 1.01.2022 r.

## I. Uwagi wprowadzające

1. **Zakres podmiotowy.** Artykuł ten określa jeden z podstawowych elementów konstrukcyjnych każdego podatku, mianowicie jego zakres podmiotowy. Określenie zakresu podmiotowego każdego podatku poprzez normę ustawową, w tym podatku dochodowego od osób prawnych, jest wymogiem wynikającym wprost z art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z 2.4.1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.), zgodnie z którym nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Podatek dochodowy od osób prawnych, regulowany przepisami ustawy z 15.2.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 1800 ze zm.) jest jednym z czterech podatków dochodowych obecnie obowiązujących w Polsce, obok podatku dochodowego od osób fizycznych, specjalnego podatku węglowodorowego oraz podatku tonażowego. Oprócz tych czterech podatków dochodowych w Polsce obowiązuje jeszcze jeden podatek, który w swojej nazwie posiada przymiotnik „dochodowy”, mianowicie zryczałtowany podatek dochodowy od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne regulowany ustawą z 20.11.1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 1993). Jest to jednak podatek uproszczony w porównaniu z podatkiem dochodowym od osób prawnych oraz podatkiem dochodowym od osób fizycznych z uwagi na brak uregulowań dotyczących kosztów uzyskania przychodu i tym samym ustalania podstawy opodatkowania jako nadwyżki przychodów nad tymi kosztami. Zatem podatek ten należy zaliczyć do kategorii podatków przychodowych, a nie dochodowych (W. Dmoch, Rozliczanie, s. 22). Charakterystycznymi elementami konstrukcyjnymi podatków dochodowych obowiązujących w Polsce, oprócz określenia, wspomnianego na wstępie, zakresu podmiotowego są następujące elementy:

- 1) zakres przedmiotowy – przedmiotem opodatkowania podatkami dochodowymi są dochody, z wyłączeniem przypadków określonych w ustawach, gdzie przedmiotem opodatkowania są przychody;
- 2) podstawa opodatkowania, którą stanowi dochód stanowiący nadwyżkę przychodów nad kosztami ich uzyskania;
- 3) zwolnienia podmiotowe oraz zwolnienia przedmiotowe;
- 4) stawki podatku – w tym zakresie obowiązują progresywne w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz w specjalnym podatku węglowodorowym, degresywne w podatku tonażowym oraz proporcjonalne w podatku dochodowym od osób prawnych;
- 5) zasady uiszczania należnych kwot podatku;
- 6) określenie zakresu i rodzajów zeznań podatkowych, terminów i sposobów ich składania.

Oprócz wskazania miejsca podatku dochodowego od osób prawnych w systemie polskiego prawa podatkowego jako jednego z obowiązujących podatków dochodowych w ramach podatków bezpośrednich, gdzie podmiot ponoszący ekonomiczny ciężar podatku jest jednocześnie jego podatnikiem, podatek ten można również umiejscowić w kategorii ekonomicznej według kryterium budżetowego, czyli według wysokości dochodów uzyskiwanych przez budżet z tytułu tego podatku, w porównaniu z dochodami z podatków ogółem:

**Tabela 1.** Udział wpływów budżetowych z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych we wpływach z podatków i cła ogółem w latach 2014–2020

Lp.	Okres	Kwota wpływów z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych (w zł)*	Kwota wpływów z tytułu podatków i cła ogółem (w zł)*	Udział wpływów z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych we wpływach z podatków i cła ogółem (w %)
1	2	3	4	5
1.	2014	29 709 279 000	297 345 165 000	9,99
2.	2015	32 894 156 000	306 230 062 000	10,74
3.	2016	33 825 201 000	323 590 263 000	10,45
4.	2017	38 144 387 000	332 158 747 000	11,48
5.	2018	44 339 776 000	412 654 651 000	10,67
6.	2019	50 886 436	439 129 603 000	11,38
7.	2020	52 618 550	441 586 170 000	11,91

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych dotyczących wpływów budżetowych z tytułu podatków i cła za poszczególne lata w okresie 2014–2019 opublikowanych przez MF, <http://www.finance.mf.gov.pl/budzet-panstwa/wplywy-budzetowe>.

\* Podatek dochodowy od osób prawnych bez odliczenia udziałów dla jednostek samorządu terytorialnego.

Na podstawie powyższej tabeli wskazać można, że widoczny jest wzrost wpływów budżetu z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych w poszczególnych latach oraz że we wskazanym okresie procentowy udział wpływów budżetu z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych w stosunku do dochodów budżetu z podatków i cła ogółem wyniósł średnio 10,94% rocznie.

## II. Osoby prawne i spółki kapitałowe w organizacji

**2 1. Pojęcie osoby prawnej.** W przepisach PDOPrU nie zostało zdefiniowane pojęcie osoby prawnej, stąd dla ustalenia jej znaczenia niezbędne jest odwołanie się do przepisów KC. Zgodnie z art. 33 KC, osobami prawnymi są Skarb Państwa i jednostki organizacyjne, którym przepisy szczególne przyznają osobowość prawną. Jako przykłady przepisów szczególnych, o których mowa jest w art. 33 KC, przyznających osobowość prawną wskazać można:

- 1) art. 11 § 1 ustawy z 16.9.1982 r. – Prawo spółdzielcze (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 648 ze zm.), zgodnie z którym spółdzielnia nabywa osobowość prawną z chwilą wpisania jej do Krajowego Rejestru Sądowego;
- 2) art. 17 ust. 1 ustawy z 7.4.1989 r. – Prawo o stowarzyszeniach (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 2261), zgodnie z którym Stowarzyszenie uzyskuje osobowość prawną i może rozpocząć działalność po wpisie do Krajowego Rejestru Sądowego;
- 3) art. 7 ust. 2 ustawy z 6.4.1984 r. o fundacjach (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 2167), zgodnie z którym fundacja uzyskuje osobowość prawną z chwilą wpisania do Krajowego Rejestru Sądowego;
- 4) art. 1 ustawy z 25.9.1981 r. o przedsiębiorstwach państwowych (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 1317), zgodnie z którym przedsiębiorstwo państwowe jest samodzielnym, samorządnym i samofinansującym się przedsiębiorcą posiadającym osobowość prawną;
- 5) art. 9 ust. 1 ustawy z 20.7.2018 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 478 ze zm.), zgodnie z którym uczelnia posiada osobowość prawną;

- 6) art. 2 ust. 2 ustawy z 8.3.1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 1372 ze zm.), zgodnie z którym gmina posiada osobowość prawną;
- 7) art. 2 ust. 2 ustawy z 5.6.1998 r. o samorządzie powiatowym (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 920 ze zm.), zgodnie z którym powiat ma osobowość prawną;
- 8) art. 6 ust. 2 ustawy z 5.6.1998 r. o samorządzie województwa (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 1668 ze zm.), zgodnie z którym województwo ma osobowość prawną.

Dodać należy, że fakt posiadania przez dany podmiot osobowości prawnej nie oznacza automatycznie, że podmiot ten podlega obowiązkowi wskazanym w PDOPrU z uwagi na szeroki katalog zwolnień podmiotowych określony w art. 6 ust. 1 PDOPrU.

**2. Spółki kapitałowe w organizacji.** Przepisy dotyczące podatku dochodowego od osób prawnych mają zastosowanie również do spółek kapitałowych w organizacji, czyli do spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji, spółki akcyjnej w organizacji oraz prostej spółki akcyjnej w organizacji.

Zgodnie z art. 161 KSH, **spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji** istnieje od momentu zawarcia przez wspólników umowy spółki do czasu rejestracji spółki w rejestrze przedsiębiorców w Krajowym Rejestrze Sądowym.

Zgodnie z art. 300<sup>11</sup> KSH, **prosta spółka akcyjna w organizacji** powstaje z chwilą zawarcia umowy tej spółki, a z chwilą jej wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego staje się prostą spółką akcyjną i uzyskuje osobowość prawną (art. 12 KSH).

Zgodnie z art. 323 KSH, **spółka akcyjna w organizacji** istnieje pomiędzy zawiązaniem spółki przez jej akcjonariuszy a jej zarejestrowaniem w rejestrze przedsiębiorców w Krajowym Rejestrze Sądowym. Zgodnie z art. 310 § 1 KSH zawiązanie spółki akcyjnej następuje z chwilą objęcia wszystkich akcji.

Ponieważ zarówno spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji, prosta spółka akcyjna w organizacji, jak i spółka akcyjna w organizacji może prowadzić działalność gospodarczą, spółki te mogą również uzyskiwać przychody i ponosić koszty ich uzyskania. Dochody spółek w organizacji będą podlegać opodatkowaniu na takich samych zasadach jak dochody po zarejestrowaniu spółek w rejestrze przedsiębiorców w Krajowym Rejestrze Sądowym. Rejestracja tych spółek jest wyłącznie momentem uzyskania przez nie osobowości prawnej i nie jest momentem mającym znaczenie dla ustalenia zobowiązań spółek w podatku dochodowym od osób prawnych. Przychody i koszty uzyskania przychodów poniesione w okresie kiedy dana spółka była spółką w organizacji stają się z chwilą wpisu tej spółki w rejestrze przedsiębiorców w Krajowym Rejestrze Sądowym przychodami i kosztami tej spółki mającej już osobowość prawną.

### III. Spółka komandytowo-akcyjna

**1. Definicja.** Jest to spółka osobowa mająca na celu prowadzenie przedsiębiorstwa pod własną firmą, w której za zobowiązania spółki wobec wierzycieli co najmniej jeden wspólnik odpowiada bez ograniczenia (**komplementariusz**), a co najmniej jeden wspólnik jest akcjonariuszem. **Akcjonariusz** nie odpowiada za zobowiązania spółki.

W sprawach nieuregulowanych w KSH w dziale dotyczącym spółki komandytowo-akcyjnej stosuje się:

- 1) w zakresie stosunku prawnego komplementariuszy, zarówno między sobą, wobec wszystkich akcjonariuszy, jak i wobec osób trzecich, a także do wkładów tych wspólników do spółki, z wyłączeniem wkładów na kapitał zakładowy – odpowiednio przepisy dotyczące spółki jawnej;
- 2) w pozostałych sprawach – odpowiednio przepisy dotyczące spółki akcyjnej, a w szczególności przepisy dotyczące kapitału zakładowego, wkładów akcjonariuszy, akcji, rady nadzorczej i walnego zgromadzenia.

Spółka komandytowo-akcyjna opodatkowana jest podatkiem dochodowym od osób prawnych na takich samych zasadach jak spółki kapitałowe (spółki z ograniczoną odpo-



wiedzialnością oraz spółki akcyjne). Dla opodatkowania spółki komandytowo-akcyjnej nie ma znaczenia, jaka część dochodu wypracowanego na poziomie takiej spółki przypada na rzecz akcjonariuszy, a jaka na rzecz komplementariuszy.

#### IV. Spółki komandytowe oraz spółki jawne

**5 1. Wprowadzenie – rozszerzenie zakresu podmiotowego PDOPrU.** Z dniem 1.1.2021 r. zakresem podmiotowym ustawy objęte zostały spółki komandytowe oraz spółki jawne, z tym że w przypadku tych ostatnich, podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych są wyłącznie te spółki, które spełniają łącznie dwie przesłanki:

- a) ich współnikami nie są wyłącznie osoby fizyczne,
- b) nie złożyły oświadczenia lub aktualizacji wymaganych przepisami PDOPrU.

W przypadku gdy współnikami spółki jawnej są wyłącznie osoby fizyczne, taka spółka nie jest podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych i nie istnieje w stosunku do takiej spółki obowiązek składania oświadczenia lub informacji, których złożenie warunkuje wyłączenie z katalogu podatników podatku dochodowego od osób prawnych te spółki jawne, w których współnikami nie są wyłącznie osoby fizyczne.

**6 2. Definicja spółki komandytovej. Spółka komandytowa** jest, w świetle przepisów KSH, spółką osobową (podobnie jak spółka jawna, spółka partnerska oraz spółka komandytowo-akcyjna). W spółce komandytovej występuje co najmniej dwóch współników, z czego odpowiedzialność wobec wierzycieli spółki za zobowiązania spółki jednego ze współników – komplementariusza, jest nieograniczona. Natomiast odpowiedzialność wobec wierzycieli spółki za zobowiązania spółki drugiego współnika – komandytariusza, jest ograniczona do wysokości sumy komandytovej, której wartość w umowie spółki może być ustalona na dowolnym poziomie.

**7 3. Skutki podatkowe wynikające z objęcia zakresem podmiotowym PDOPrU spółek komandytowych.** Taka konstrukcja prawna w zakresie odpowiedzialności współników spółki komandytovej wobec wierzycieli spółki za jej zobowiązania w połączeniu z dotychczasową transparentnością spółki komandytovej na potrzeby podatku dochodowego od osób prawnych czyniła z tej spółki korzystne rozwiązanie dla prowadzenia działalności gospodarczej, szczególnie przez osoby fizyczne, które posiadając w takiej spółce status komandytariusza chroniły swój majątek przed ryzykiem wynikającym z działalności gospodarczej i jednocześnie z tytułu uzyskiwania zysków wypłacanych przez taką spółkę były opodatkowane podatkiem dochodowym od osób fizycznych na takich samych zasadach jakie miałyby zastosowanie, gdyby prowadzili działalność samodzielnie, bez wykorzystania spółki komandytovej.

Decyzja ustawodawcy o objęciu spółek komandytowych opodatkowaniem podatkiem dochodowym od osób prawnych skutkuje przede wszystkim tym, że podmioty, które pragną prowadzić działalność gospodarczą za pomocą spółki prawa handlowego przy jednoczesnym zachowaniu jednokrotnego opodatkowania dochodów zrealizowanych w tej działalności oraz ochrony własnego majątku wobec wierzycieli spółki za jej zobowiązania nie mają już prawnej możliwości stworzenia struktury, która spełniałaby te założenia. Spółka komandytowa stała się bowiem podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, a jednocześnie uznanie przez ustawodawcę zysków wypłacanych przez spółkę komandytową do współników tej spółki za dochód z tytułu udziału w zysku osób prawnych, skutkuje dla współników tej spółki opodatkowaniem tych zysków na ich poziomie (wspólnicy są podatnikami podatku należnego od wypłacanych im przez spółkę komandytową zysku). Należy jednak podkreślić, że stworzenie jednocześnie możliwości odliczania od podatku należnego od zysku, uzyskiwanego przez współników, podatku dochodowego od osób prawnych zapłaconych przez spółkę komandytową, niweluje skutek takiego podwójnego opodatkowania w stosunku do komplementariuszy spółki

komandytowej. To zniwelowanie podwójnego opodatkowania nie łączy się jednocześnie z ochroną własnego majątku komplementariusza wobec wierzycieli spółki komandytowej za jej zobowiązania.

**4. Definicja spółki jawnej.** Spółka jawna jest spółką osobową, w której każdy 8 ze wspólników odpowiada za zobowiązania spółki bez ograniczenia całym swoim majątkiem solidarnie z pozostałymi wspólnikami oraz ze spółką, przy czym wierzyciel spółki może prowadzić egzekucję z majątku wspólnika w przypadku, gdy egzekucja z majątku spółki okaże się bezskuteczna (subsydiarna odpowiedzialność wspólnika). Nie stanowi to jednak przeszkody do wniesienia powództwa przeciwko wspólnikowi, zanim egzekucja z majątku spółki okaże się bezskuteczna.

**5. Spółka jawna jako podatnik podatku dochodowego od osób prawnych.** Spółka 9 jawna nie jest objęta zakresem podmiotowym PDOPrU, jeśli wszyscy jej wspólnicy są osobami fizycznymi. W przypadku spółki jawnej, w której wspólnikami nie są wyłącznie osoby fizyczne, warunkiem wyłączenia tej spółki z katalogu podatników podatku dochodowego od osób prawnych jest złożenie przez spółkę jawną do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę spółki jawnej oraz naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla każdego podatnika osiągającego dochody z takiej spółki:

- a) przed rozpoczęciem roku obrotowego informacji, według ustalonego wzoru, o podatnikach podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych, posiadających, bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego, prawa do udziału w zysku tej spółki, o którym mowa odpowiednio w art. 8 ust. 1 ustawy z 26.7.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.) albo w art. 5 ust. 1 PDOPrU, lub
- b) aktualizacji informacji, o której mowa w lit. a, w terminie 14 dni, licząc od dnia zaistnienia zmian w składzie podatników, lub
- c) informacji, o której mowa jest w pkt a, w terminie 14 dni, licząc od dnia zarejestrowania spółki jawnej – w przypadku nowo utworzonej spółki jawnej oraz spółki jawnej powstałej w wyniku przekształcenia.

W przypadku zmiany w składzie podatników podatku dochodowego od osób prawnych lub podatników podatku dochodowego od osób fizycznych posiadających, bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego, prawa do udziału w zysku spółki jawnej, aktualizację informacji, o której mowa w pkt b, składają również spółki jawne, które wcześniej nie składały informacji wskazanych w pkt a i c.

Składana przez spółkę jawną informacja zawiera następujące elementy:

- 1) imię i nazwisko lub firmę (nazwę), miejsce zamieszkania lub adres firmy, numer identyfikacji podatkowej oraz wielkość prawa do udziału w zysku spółki jawnej:
  - wspólnika będącego podatnikiem osiągającym dochody ze spółki jawnej,
  - osiągającego dochody z tej spółki podatnika niebędącego wspólnikiem spółki jawnej;
- 2) nazwę, adres oraz numer identyfikacji podatkowej podmiotu niebędącego podatnikiem podatku dochodowego, za pośrednictwem którego podatnik osiąga dochody ze spółki jawnej, oraz wielkość posiadanego przez podatnika prawa do udziału w zysku tego podmiotu.

Jeżeli przynajmniej jeden ze wspólników spółki jawnej nie jest osobą fizyczną, ale spółka nie złożyła wspomianej powyżej informacji to taka spółka jest podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych.

**Spółka jawna jest jedyną spółką, której status jako podatnika podatku dochodowego od osób prawnych jest zależny od składu wspólników oraz składania wymaganej przepisami PDOPrU informacji.** Zależność taka nie istnieje w stosunku do żadnej innej spółki prawa handlowego, pozostałe spółki (sp. z o.o., spółka akcyjna,

prosta spółka akcyjna, spółka komandytowo-akcyjna, spółka komandytowa) są zawsze podatnikiem tego podatku, natomiast spółka partnerska nie jest nigdy podatnikiem tego podatku, niezależnie od tego, kto jest jej współnikiem i czy składa wymagane prawem informacje (oczywiście pomijam tu spółki zwolnione na mocy art. 6 PDOPrU, podmiotowo z podatku dochodowego od osób prawnych).

**10 6. Regulacje przejściowe.** W przypadku spółek komandytowych oraz spółek jawnych, które uzyskały status podatnika podatku dochodowego od osób prawnych, oraz w zakresie uzyskanych przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych przychodów i poniesionych kosztów z uczestnictwa w takiej spółce, w tym z tytułu objęcia (nabycia) udziałów takiej spółki, wystąpienia z tej spółki lub jej likwidacji, nowe przepisy PDOPrU w zakresie opodatkowania tych spółek oraz opodatkowania ich współników – podatników podatku dochodowego od osób prawnych stosuje się począwszy od pierwszego dnia roku podatkowego spółki komandytowej oraz spółki jawnej, które uzyskały status podatnika podatku dochodowego od osób prawnych, rozpoczynającego się po 31.12.2020 r. Jeżeli jednak przyjęty przez taką spółkę przed 1.1.2021 r. rok obrotowy jest inny niż kalendarzowy, spółka jest obowiązana do zamknięcia z dniem 31.12.2020 r. ksiąg rachunkowych, tym samym kończy się jej rok obrotowy i spółka zaczyna swój pierwszy rok podatkowy jako podatnik podatku dochodowego od osób prawnych (art. 12 ZmPDOPrU z 28.11.2020 r.).

**11 7. Przychody oraz koszty uzyskania przychodów; regulacje przejściowe.** Do przychodów oraz kosztów uzyskania przychodów spółek, spółek komandytowych oraz spółek jawnych, które uzyskały status podatnika podatku dochodowego od osób prawnych, nie zalicza się przychodów oraz kosztów, które stanowiły przychody lub koszty współników takiej spółki na podstawie art. 5 PDOPrU stanowiącym, że przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną, łączy się z przychodami każdego współnika proporcjonalnie do posiadanego prawa do udziału w zysku (udziału), a w przypadku braku przeciwnego dowodu przyjmuje się, że prawa do udziału w zysku (udziału) są równe. Jest to konsekwencja uznania od 1.1.2021 r. zysków wypłacanych przez spółkę komandytową oraz przez spółkę jawną za dochody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, co oznacza, że dla współników tych spółek źródłem dochodu nie jest już udział w spółce niebędącej osobą prawną tylko udział w zyskach osób prawnych, do opodatkowania którego ma zastosowanie art. 22 PDOPrU.

Rezultatem tej zmiany jest uznanie, że do dochodów współników spółki komandytowej lub spółki jawnej uzyskanych z udziału w zyskach takiej spółki, osiągniętych przez te spółki przed dniem, w którym spółki te stały się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, stosuje się przepisy PDOPrU w brzmieniu obowiązującym przed 1.1.2021 r.

Jeżeli udziały (ogół praw i obowiązków) w spółce komandytowej lub spółce jawnej zostały nabyte lub objęte przez współnika przed dniem, w którym spółka ta stała się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, przychód współnika z tytułu:

- 1) odpłatnego zbycia tego ogółu praw i obowiązków;
- 2) ich wniesienia do innej spółki, tytułem wkładu niepieniężnego;
- 3) likwidacji spółki

– pomniejsza się o wydatki na nabycie lub objęcie ogółu praw i obowiązków w takich spółkach oraz o określoną zgodnie z art. 5 PDOPrU część odpowiadającą uzyskanej przez współnika przed dniem, w którym spółka komandytowa lub jawna stała się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, nadwyżce przychodów nad kosztami ich uzyskania, pomniejszonej o wypłaty dokonane z tytułu udziału w spółce i o wydatki niestanowiące kosztów uzyskania przychodu (art. 13 ZmPDOPrU z 28.11.2020 r.).

## V. Jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej

**1. Pojęcie jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej.** Podobnie **12** jak w przypadku osoby prawnej, przepisy PDOPrU nie zawierają definicji jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej. Pojęcie to nie zostało zdefiniowane także w innych ustawach. W celu jego wyjaśnienia powołać można uzasadnienie uchw. SN z 26.1.1996 r. (III CZP 111/95, Legalis), w którym czytamy, że:

„Użyte w omawianym artykule pojęcie «jednostka organizacyjna», którym ustawodawca posłużył się m.in. w art. 33 KC, z braku definicji legalnej, nie ma wyraźnie określonej treści. W doktrynie przyjmuje się, że jednostką tą jest twór społeczny, przejawiający się w postaci zorganizowanej formy działalności ludzkiej”.

**2. Cechy.** Zatem jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej jest jednostka **13** wyróżniająca się następującymi **cechami**:

- 1) posiada własną strukturę organizacyjną (może być określona przepisami prawa, umową lub statutem tej jednostki);
- 2) prowadzi określoną działalność;
- 3) posiada odpowiednie środki finansowe (majątek) niezbędne do prowadzenia tej działalności;
- 4) ma określony skład osobowy i określoną reprezentację (w ramach jej struktury organizacyjnej określone osoby upoważnione są do reprezentowania jednostki w stosunkach z osobami trzecimi).

**3. Stanowisko organów podatkowych.** Z uwagi na brak legalnej definicji pojęcia **14** „jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej” powstać mogą wątpliwości, czy dana jednostka jest podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych. W tej kwestii wypowiadały się organy podatkowe w kilku interpretacjach prawa podatkowego, dotyczących różnych jednostek organizacyjnych, takich jak:

- 1) **Komitet Społeczny** powoływany do przeprowadzania zbiórek publicznych na podstawie art. 4 ustawy z 14.3.2014 r. o zasadach prowadzenia zbiórek publicznych (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 1672) – interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13.4.2018 r. (0114-KDIP2-1.4010.57.2018.3.JS, Legalis):

„W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego w zakresie uznania Wnioskodawcy, utworzonego w celu przeprowadzenia zbiórki publicznej na podstawie swojego statusu podmiotowo-prawnego, wynikającego z art. 3 i 4 Ustawy o zasadach prowadzenia zbiórek publicznych, za jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, o której mowa w art. 1 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Pytanie nr 1) – jest prawidłowe”;

- 2) **Rada rodziców** – interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16.3.2018 r. (0111-KDIB2-1.4010.8.2018.2.AT, Legalis):

„Analiza posiadania podmiotowości prawnopodatkowej w podatku dochodowym od osób prawnych przez rady rodziców wymaga odniesienia się do przepisów ustawy – Prawo oświatowe. Rada Rodziców działa obecnie na podstawie przepisów ustawy z dnia 14.12.2016 r. Prawo oświatowe (Dz.U. z 2017 r. poz. 59 ze zm.). Zgodnie z zapisami art. 83 ust. 1 powołanej ustawy w szkołach i placówkach, z zastrzeżeniem ust. 6, działają rady rodziców, które reprezentują ogół rodziców uczniów. (...) Rada Rodziców może występować do dyrektora i innych organów szkoły lub placówki, organu prowadzącego szkołę lub placówkę oraz organu sprawującego nadzór pedagogiczny z wnioskami i opiniami we wszystkich sprawach szkoły lub placówki. (...) Jak słusznie zauważył Wnioskodawca rada rodziców jest organem społecznym reprezentującym rodziców uczniów, ale tylko wewnątrz systemu oświaty. W kontekście powyższego należy stwierdzić, że Rada Rodziców utworzona przez rodziców uczniów Liceum Ogólnokształcącego, jako ich reprezentant, jest wyłącznie wewnętrznym organem Szkoły. Rada Rodziców zatem, będąc społecznym organem opiniodawczym i wnioskodawczym Szkoły, nie jest podmiotem gospodarki narodowej i nie może samodzielnie występować w obrocie prawnym. Rada Rodziców nie ma osobowości prawnej i nie

jest odrębną od Szkoły jednostką organizacyjną. W tej sytuacji Rada Rodziców nie może więc być uznana za podatnika podatku dochodowego w rozumieniu art. 1 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych”;

3) **Niepubliczny Zespół Opieki Zdrowotnej** – interpretacja Dyrektora Izby Skarbowej w Rzeszowie z 5.12.2007 r. (IS.I/1/42310-2/07, Legalis):

„(...) W analizowanym przypadku bezsporne jest zaś (i wynika to z wniosku Spółki), że Niepubliczny Zespół Opieki Zdrowotnej A. posiada: (odrębny od Spółki) wpis do rejestru Zakładów Opieki Zdrowotnej prowadzonego przez Wojewodę Podkarpackiego, odrębne organy zarządzające, odrębną strukturę organizacyjną, własny zakres działania, a także wyodrębniony zespół środków organizacyjnych, majątkowych i osobowych. Wobec powyższego – z uwagi na treść przepisów ustawy o zakładach opieki zdrowotnej, wskazanych w zaskarżonej decyzji – stwierdzić należy, że wymieniony wyżej Niepubliczny Zespół Opieki Zdrowotnej stanowi odrębną od podmiotu, który go utworzył (organu założycielskiego – Spółki z o.o. A.) jednostkę organizacyjną; nie może być zatem utożsamiany z założycielem. Skoro zaś z postanowień art. 1 ust. 2 PDOPrU wynika, że «przepisy ustawy mają również zastosowanie do jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej (...)», a Niepubliczny Zespół Opieki Zdrowotnej A. jest jednostką organizacyjną posiadającą odrębną podmiotowość, to na gruncie PDOPrU jest podatnikiem. Reasumując, jeżeli osoba prawna (Spółka z o.o. A.) utworzyła jednostkę organizacyjną, której powierzyła funkcje niepublicznego zakładu opieki zdrowotnej, to jest odrębnym podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych. Powyższe stanowisko zgodne jest z linią orzecniczą sądów administracyjnych, w tym z sentencją załączonego do odwołania wyroku WSA we Wrocławiu z 4.5.2006 r. (I SA/Wr 348/05, POP 2006, Nr 4, poz. 67), w której stwierdzono, że «Niepubliczny zakład opieki zdrowotnej jako jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej jest podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych» (...);”;

4) **niepubliczne szkoły i placówki oświatowe** – interpretacja Naczelnika Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie z 20.8.2004 r. (US72/ROP1/423/107/MP/04, www.sip.mf.gov.pl):

„(...) Szkoły oraz placówki niepubliczne powinny posiadać zgodnie z przepisami ustawy z 7.9.1991 r. o systemie oświaty (t.j. Dz.U. z 1996 r. Nr 67, poz. 329 ze zm.) ujawniony w ewidencji: adres, nazwę, określony numer ewidencji, własny statut określający organy szkoły lub placówki oraz zakres ich działań, organizację, a także prawa i obowiązki pracowników oraz uczniów z czego wynika, że są one zakładami pracy w rozumieniu art. 3 KP, czyli mogą występować w obrocie samodzielnie. Zatem szkoły i placówki niepubliczne – jakkolwiek są prowadzone przez osoby prawne, np. spółki – stanowią, w rozumieniu przepisów ww. ustawy, wyodrębniony zespół środków organizacyjnych i majątkowych i wykazują dostateczny stopień niezależności i samodzielności, aby być uznane za jednostki organizacyjne. Biorąc pod uwagę powyższe, niepubliczne szkoły i placówki oświatowe, jeżeli posiadają określone przymioty charakteryzujące je jako jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej (takie jak m.in. majątek i wykształconą strukturę organizacyjną), to w świetle przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych winny być uznane za podatników podatku dochodowego od osób prawnych (...).”

## VI. Oddziały spółek kapitałowych

### 15 1. Oddziały spółek kapitałowych jako zorganizowane części przedsiębiorstwa.

Podatnicy podatku dochodowego, którymi są spółki kapitałowe, mogą tworzyć oddziały, które podlegają wpisowi do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego. Oddziały te na skutek ich **wyodrębnienia organizacyjnego i finansowego** (np. poprzez prowadzenie odrębnych ksiąg rachunkowych) mogą stanowić zorganizowane części przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 4a pkt 4 PDOPrU.

### 16 2. Status podatkowy oddziałów spółek kapitałowych.

Oddziały te jednak, pomimo że posiadają pewne cechy jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, **nie są podatnikami podatku dochodowego**, gdyż z punktu widzenia prawa są jedynie częścią osoby prawnej – podatnika podatku dochodowego – i nie funkcjonują w obrocie

gospodarczym jako niezależny podmiot, który może występować w stosunkach z osobami trzecimi „obok” osoby prawnej – spółki kapitałowej.

## VII. Spółki niemające osobowości prawnej

1. **Zastosowanie PDOPrU.** Przepisy PDOPrU mają również zastosowanie do spółek 17 niemających osobowości prawnej, spełniających łącznie następujące przesłanki:

- 1) mają siedzibę lub zarząd w innym państwie niż Rzeczpospolita Polska;
- 2) zgodnie z przepisami prawa podatkowego państwa ich siedziby lub miejsca zarządu są traktowane jak osoby prawne;
- 3) podlegają w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia.

## VIII. Przedsiębiorstwo w spadku

1. **Zastosowanie PDOPrU.** Zgodnie z art. 1 ust. 2 PDOPrU, przedsiębiorstwo 18 w spadku jest jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej, do której nie mają zastosowania przepisy PDOPrU. Wydaje się, że wskazanie w PDOPrU, że do przedsiębiorstwa w spadku nie stosuje się przepisów PDOPrU, jest zbędne z uwagi na jednoznaczną treść art. 49 ustawy z 5.7.2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 170), zgodnie z którym **przedsiębiorstwo w spadku** jest jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej, będącą podatnikiem, o którym mowa w:

- 1) art. 1a PDOfizU;
- 2) art. 1a RyczałtU;
- 3) art. 3 ust. 4 ustawy z 24.8.2006 r. o podatku tonażowym (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 985);
- 4) art. 13 ust. 1 ustawy z 6.12.2008 r. o podatku akcyzowym (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 722 ze zm.);
- 5) art. 71 ust. 1a ustawy z 19.11.2009 r. o grach hazardowych (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 2094 ze zm.);
- 6) art. 8 ust. 4 ustawy z 6.7.2016 r. o aktywizacji przemysłu okrętowego i przemysłów komplementarnych (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 1704).

*A contrario*, skoro w tym enumeratywnym katalogu ustawowym nie wskazano PDOPrU, oznacza to, że przedsiębiorstwo w spadku nie jest jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej w rozumieniu art. 1 ust. 2 PDOPrU.

Przedsiębiorstwo w spadku obejmuje, zgodnie z art. 2 ust. 1 wspomnianej ustawy, składniki niematerialne i materialne, przeznaczone do wykonywania działalności gospodarczej przez przedsiębiorcę, stanowiące mienie przedsiębiorcy w chwili jego śmierci. Przepisy tej ustawy regulują zasady tymczasowego zarządzania przedsiębiorstwem po śmierci przedsiębiorcy, który we własnym imieniu wykonywał działalność gospodarczą na podstawie wpisu do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej oraz kontynuowania działalności gospodarczej wykonywanej z wykorzystaniem tego przedsiębiorstwa.

## **Art. 1a.** [Podatkowa grupa kapitałowa]

1. **Podatnikami mogą być również grupy co najmniej dwóch spółek prawa handlowego mających osobowość prawną, które pozostają w związkach kapitałowych, zwane dalej „podatkowymi grupami kapitałowymi”.**

2. Podatkowa grupa kapitałowa jest podatnikiem, jeżeli spełnione są łącznie następujące warunki:

- 1)<sup>4</sup> podatkową grupę kapitałową mogą tworzyć wyłącznie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, proste spółki akcyjne lub spółki akcyjne, mające siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli:
  - a) przeciętny kapitał zakładowy, określony w sposób, o którym mowa w ust. 2b, przypadający na każdą z tych spółek, jest nie niższy niż 250 000 zł,
  - b) jedna ze spółek, zwana dalej „spółką dominującą”, posiada bezpośredni 75% udział w kapitale zakładowym lub w tej części kapitału zakładowego pozostałych spółek, zwanych dalej „spółkami zależnymi”, która na podstawie przepisów o komercjalizacji i prywatyzacji nie została nieodpłatnie lub na zasadach preferencyjnych nabyta przez pracowników, rolników lub rybaków albo która nie stanowi rezerwy mienia Skarbu Państwa na cele reprivatyzacji,
  - c) (*uchylona*)
  - d) w spółkach tych nie występują zaległości we wpłatach podatków stanowiących dochód budżetu państwa;
- 2)<sup>5</sup> umowa o utworzeniu podatkowej grupy kapitałowej, zwana dalej „umową”:
  - a) została zawarta przez spółkę dominującą i spółki zależne, w formie pisemnej, na okres co najmniej 3 lat podatkowych,
  - b) została zarejestrowana przez naczelnika urzędu skarbowego;
- 3) po utworzeniu podatkowej grupy kapitałowej spółki tworzące tę grupę spełniają warunki wymienione w pkt 1 lit. a–c, a ponadto:
  - a) nie korzystają ze zwolnień podatkowych określonych w art. 17 ust. 1 pkt 34 lub 34a oraz ze zwolnień od podatku dochodowego na podstawie odrębnych ustaw,
  - b) w przypadku dokonania transakcji kontrolowanej w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 6 z podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4, niewchodzącymi w skład podatkowej grupy kapitałowej, nie ustalają lub nie narzucają warunków różniących się od warunków, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 3;
- 4)<sup>6</sup> (*uchylony*)

2a. Warunek określony w ust. 2 pkt 1 lit. d uważa się za spełniony również wtedy, gdy spółka po przystąpieniu do podatkowej grupy kapitałowej dokona korekty deklaracji podatkowej i ureguluje tę zaległość wraz z należnymi odsetkami w terminie 14 dni od dnia złożenia korekty deklaracji albo w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji organu pierwszej instancji, określającej wysokość zobowiązania, ureguluje tę zaległość wraz z należnymi odsetkami.

2b. Wartość kapitału zakładowego, o której mowa w ust. 2 pkt 1 lit. a, określa się bez uwzględnienia tej części tego kapitału, jaka nie została na ten kapitał faktycznie przekazana lub jaka została pokryta wierzytelnościami z tytułu pożyczek (kredytów) oraz z tytułu odsetek od tych pożyczek (kredytów), przysługującymi udziałowcom (akcjonariuszom) wobec tej spółki, a także wartościami niematerialnymi lub prawnymi, od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych zgodnie z art. 16a–16m.

<sup>4</sup> Art. 1a ust. 2 pkt 1 zmieniony ustawą z dnia 29.10.2021 r. (Dz.U. z 2021 r. poz. 2105), która wchodzi w życie 1.01.2022 r.

<sup>5</sup> Art. 1a ust. 2 pkt 2 lit. a zmieniona ustawą z dnia 29.10.2021 r. (Dz.U. z 2021 r. poz. 2105), która wchodzi w życie 1.01.2022 r.

<sup>6</sup> Art. 1a ust. 2 pkt 4 uchylony ustawą z dnia 29.10.2021 r. (Dz.U. z 2021 r. poz. 2105), która wchodzi w życie 1.01.2022 r.

**3. Umowa musi zawierać co najmniej:**

- 1) wykaz spółek tworzących podatkową grupę kapitałową oraz wysokość ich kapitału zakładowego;
- 2) informację o udziałowcach (akcjonariuszach) i wysokości ich udziału w kapitale zakładowym w spółce dominującej i w spółkach zależnych tworzących podatkową grupę kapitałową, posiadających co najmniej 5% udziałów (akcji) tych spółek;
- 3) określenie czasu trwania umowy;
- 4) (*uchylony*)
- 5) określenie przyjętego roku podatkowego.

3a. Spółka dominująca reprezentuje podatkową grupę kapitałową w zakresie obowiązków wynikających z ustawy oraz z przepisów Ordynacji podatkowej.

4. Umowa podlega zgłoszeniu przez spółkę dominującą do właściwego według jej siedziby naczelnika urzędu skarbowego, co najmniej na 45 dni przed rozpoczęciem roku podatkowego przyjętego przez podatkową grupę kapitałową. Organ ten jest właściwy w sprawach opodatkowania podatkiem dochodowym podatkowej grupy kapitałowej oraz składania sprawozdań finansowych przez spółki tworzące podatkową grupę kapitałową.

5. Naczelnik urzędu skarbowego dokonuje, w formie decyzji, rejestracji umowy. W tej samej formie naczelnik urzędu skarbowego odmawia zarejestrowania umowy, jeżeli nie zostaną spełnione warunki, o których mowa w ust. 2 pkt 1 i pkt 2 lit. a oraz ust. 3 i 4. Do decyzji o rejestracji umowy oraz do decyzji o odmowie rejestracji umowy stosuje się przepisy Ordynacji podatkowej.

6.<sup>7</sup> Po rejestracji umowy podatkowa grupa kapitałowa nie może być rozszerzona o inne spółki ani pomniejszona o którąkolwiek ze spółek tworzących tę grupę, z wyjątkiem:

- 1) przejęcia w drodze łączenia spółki zależnej tworzącej podatkową grupę kapitałową przez inną spółkę z tej podatkowej grupy kapitałowej lub przez zawiązanie przez spółki tworzące podatkową grupę kapitałową nowej spółki z tej grupy, chyba że prowadzi to do zmniejszenia liczby spółek tworzących podatkową grupę kapitałową poniżej dwóch;
- 2) podziału spółki zależnej tworzącej podatkową grupę kapitałową przez zawiązanie nowej spółki lub nowych spółek zależnych, które staną się członkiem tej podatkowej grupy kapitałowej.

7. Podatek dochodowy oraz zaliczki na ten podatek są obliczane, pobierane i wpłacane przez spółkę dominującą. Spółce tej nie przysługuje wynagrodzenie z tytułu terminowego wpłacania podatku dochodowego od osób prawnych należnego od podatkowej grupy kapitałowej.

8. Spółka dominująca obowiązana jest zgłosić naczelnikowi urzędu skarbowego, o którym mowa w ust. 4:

- 1) zmiany umowy oraz zmiany w kapitale zakładowym spółek tworzących podatkową grupę kapitałową,
- 2) zmiany w stanie faktycznym lub w stanie prawnym skutkujące naruszeniem warunków uznania podatkowej grupy kapitałowej za podatnika podatku dochodowego

– w terminie 30 dni od dnia zaistnienia tych okoliczności.

<sup>7</sup> Art. 1a ust. 6 w brzmieniu ustawy z dnia 29.10.2021 r. (Dz.U. z 2021 r. poz. 2105), która wchodzi w życie 1.01.2022 r.



[Przejdź do księgarni →](#)