

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 579373

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2024-03-01T11:52:01.776

Tytuł (teza): Jak wynika z obowiązujących przepisów, to fakt zaistnienia okoliczności faktycznych lub prawnych powoduje utratę statusu podatnika przez PGK, a nie zakładana przesłanka stwierdzenia okoliczności skutkujących utratą statusu podatnika. Dzień poprzedzający dzień naruszenia któregokolwiek z warunków tworzenia podatkowej grupy kapitałowej jest dniem utraty statusu podatnika oraz ostatnim dniem roku podatkowego PGK. Okoliczności przesądzające o utracie bytu prawnego przez PGK pociągają za sobą skutki podatkowe dla poszczególnych Spółek wchodzących uprzednio w skład PGK.

Autor informacji:

- Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2024-02-22T13:12:37.133

Sygnatura: 0114-KDIP2-2.4010.625.2023.2.RK

Słowa kluczowe:

- grupa-podatkowa grupa kapitałowa
- okoliczności-okoliczności faktyczne
- status-utrata statusu
- zaliczka-zaliczka na podatek

Przepis:

- [CIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych-Rozdział 1-art. 1a-ust. 10c

Zagadnienie:

- Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych-Rozdział 1. Podmiot i przedmiot opodatkowania-Podmiot opodatkowania-Podatkowe grupy kapitałowe-Utrata statusu podatnika przez PGK

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna - stanowisko nieprawidłowe

Szanowni Państwo,

stwierdzam, że Państwa stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób prawnych jest nieprawidłowe.

Zakres wniosku wspólnego o wydanie interpretacji indywidualnej

16 listopada 2023 r. wpłynął Państwa wniosek wspólny z 7 listopada 2023 r. o wydanie interpretacji indywidualnej w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych, który dotyczy sposobu rozliczenia zaliczek i należnego podatku dochodowego przez Spółki wchodzące uprzednio w skład PGK, z uwagi na zdarzenie powodujące rozpad PGK.

Zainteresowani, którzy wystąpili z wnioskiem

1) Zainteresowany będący stroną postępowania:

- A. S.A.

2) Zainteresowany niebędący stroną postępowania:

- B. Sp. z o.o.

Treść wniosku wspólnego jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego

A. S.A. (dalej jako: „A.”) jako spółka dominująca w rozumieniu przepisu art. 1a ust. 2 pkt 1 lit. b) ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587 ze zm. dalej: „ustawa o CIT”) oraz B. sp. z o.o. (dalej jako: „B.”) jako spółka zależna (dalej łącznie jako: „Spółki” lub „Wnioskodawcy”) wchodzi w skład Podatkowej Grupy Kapitałowej (dalej jako: „PGK”), będącej podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, zgodnie z przepisem art. 1a ustawy o CIT. PGK została utworzona z dniem 1 lipca 2018 r., na podstawie decyzji właściwego Naczelnika Urzędu Skarbowego o dokonaniu rejestracji umowy o utworzeniu Podatkowej Grupy Kapitałowej. W dniu 13 maja 2021 r. pomiędzy A., a B. została zawarta umowa przedłużająca funkcjonowanie PGK do dnia 30 listopada 2024 r. W dniu 11 czerwca 2021 r. właściwy Naczelnik Urzędu Skarbowego wydał decyzję o przedłużeniu okresu funkcjonowania PGK.

Mając na uwadze fakt, że istnienie podatkowej grupy kapitałowej (dalej jako: „PGK”) jako podatnika obwarowane jest licznymi warunkami wskazanymi w art. 1a ust. 2 ustawy o CIT, Wnioskodawcy dopuszczają możliwość utraty statusu PGK w trakcie trwania umowy. Przy tym, biorąc pod uwagę realia życia gospodarczego, nie można także całkowicie wykluczać sytuacji, gdzie Spółki potencjalnie mogłyby uzyskać wiedzę o zmianie w stanie faktycznym lub prawnym skutkującym naruszeniem warunków uznania PGK za podatnika podatku dochodowego dopiero po pewnym okresie od jego wystąpienia.

Pytanie

Czy w przypadku utraty statusu PGK, Spółki wchodzące uprzednio w skład PGK będą mogły zaliczyć kwoty zaliczek i podatku wpłacone przez PGK za poszczególne okresy rozliczeniowe, za które Spółki są obowiązane rozliczyć podatek dochodowy, na poczet ich należnych zaliczek i należnego podatku dochodowego od osób prawnych proporcjonalnie do dochodów Spółek, zarówno za okres poprzedzający, jak i następujący po zdarzeniu powodującym rozpad PGK, jeśli zdarzenie to zostanie zidentyfikowane dopiero po pewnym czasie, a do tego momentu Spółki będą rozliczały się w ramach PGK?

Stanowisko Zainteresowanych w sprawie

Zdaniem Zainteresowanych, w przypadku utraty statusu PGK, Spółki wchodzące uprzednio w skład PGK będą mogły zaliczyć kwoty zaliczek i podatku wpłacone przez PGK za poszczególne okresy rozliczeniowe, za które Spółki są obowiązane rozliczyć podatek dochodowy, na poczet ich należnych zaliczek i należnego podatku dochodowego od osób

prawnych proporcjonalnie do dochodów Spółek, zarówno za okres poprzedzający, jak i następujący po zdarzeniu powodującym rozpad PGK, jeśli zdarzenie to zostanie zidentyfikowane dopiero po pewnym czasie, a do tego momentu Spółki będą rozliczały się w ramach PGK.

Uzasadnienie:

Zgodnie z art. 1a ust. 10 ustawy o CIT w przypadku, gdy w okresie obowiązywania umowy wystąpią zmiany w stanie faktycznym lub w stanie prawnym skutkujące naruszeniem warunków uznania PGK za podatnika podatku dochodowego, dzień poprzedzający dzień wystąpienia tych zmian jest dniem, w którym następuje utrata przez PGK statusu podatnika oraz koniec jej roku podatkowego. Dzień wystąpienia zmian, o których mowa w zdaniu pierwszym, jest pierwszym dniem roku podatkowego spółek, które przed tym dniem tworzyły PGK. Przy czym, zgodnie z art. 8 ust. 3 zdanie drugie ustawy o CIT, okres ten nie może być krótszy niż dwanaście i dłuższy niż dwadzieścia trzy kolejne miesiące kalendarzowe.

Jak wskazano zaś w art. 1a ust. 10a ustawy o CIT w przypadku, o którym mowa w wyżej przywołanym ust. 10, spółki tworzące uprzednio PGK są obowiązane w terminie 3 miesięcy od dnia utraty przez PGK statusu podatnika rozliczyć podatek dochodowy za okres od drugiego roku podatkowego poprzedzającego dzień utraty przez PGK statusu podatnika, liczonego od początku roku podatkowego, w którym to zdarzenie wystąpiło, oraz za okres od początku roku, w którym nastąpiła utrata przez PGK statusu podatnika, do dnia utraty przez PGK statusu podatnika - przyjmując, że PGK w tych okresach nie istniała.

Rozliczenia podatku dochodowego dokonuje odrębnie każda z tych spółek, obliczając należne zaliczki na podatek dochodowy oraz należny podatek za poszczególne lata podatkowe od dochodu ustalonego zgodnie z art. 7 ust. 1-3, odpowiednio za poszczególne miesiące i lata, w których podatek był rozliczany przez spółkę dominującą.

Zgodnie z art. 1a ust. 10b ustawy o CIT, jeżeli podatkowa grupa kapitałowa funkcjonuje krócej niż trzy pełne lata podatkowe, przepis ust. 10a stosuje się do całego okresu funkcjonowania podatkowej grupy kapitałowej. W przypadku, gdy okres funkcjonowania podatkowej grupy kapitałowej uległ wydłużeniu zgodnie z ust. 9, przepis ust. 10a stosuje się wyłącznie do przedłużonego okresu funkcjonowania podatkowej grupy kapitałowej.

Ponadto, na podstawie art. 1a ust. 10c ustawy o CIT, w przypadku obowiązku dokonania rozliczenia, o którym mowa w ust. 10a:

- kwoty zaliczek i podatku za poszczególne okresy rozliczeniowe, wpłacone przez PGK za okres, o którym mowa w ust. 10a, zalicza się, proporcjonalnie do dochodów poszczególnych spółek, na poczet ich należnych zaliczek i należnego podatku;
- jeżeli należne zaliczki lub należny podatek dochodowy od poszczególnych spółek, obliczone zgodnie z pkt 1, będą wyższe niż przypadające na daną spółkę zaliczki lub podatek, które zostały wpłacone przez PGK, powstała różnica stanowi zaległość podatkową, od której pobiera się odsetki za zwłokę liczone od dnia, do którego powinna nastąpić płatność zaliczki lub podatku za poszczególne okresy rozliczeniowe.

Zdaniem Zainteresowanych, z powyższych przepisów wynika zasada, że w przypadku utraty przez PGK statusu podatnika następuje zaliczenie wpłaconych przez PGK podatku i zaliczek na poczet spółek tworzących wcześniej PGK, proporcjonalnie do dochodów spółek tworzących PGK na poczet ich należnych zaliczek i należnego podatku dochodowego od osób prawnych. Zaliczeniem objęte powinny zostać wszystkie wpłacone przez PGK zaliczki i podatki, tj. zarówno zaliczki i podatek uregulowane do dnia utraty statusu podatnika, jak

i zaliczki oraz podatek uregulowane pomiędzy tym dniem a dniem stwierdzenia okoliczności skutkujących utratą statusu podatnika. Z uwagi na istotną relewantność ww. okresów brak jest uzasadnienia dla odmiennego ich traktowania.

Zainteresowani podkreślają również, że pomimo, iż decyzja stwierdzająca wygaśnięcie decyzji o rejestracji umowy ma charakter deklaratoryjny, doręczenie tej decyzji jest momentem, który definitywnie potwierdza utratę przez PGK statusu podatnika, a tym samym konieczność samodzielnego rozliczania się spółek uprzednio ją tworzących w zakresie podatku CIT. W konsekwencji, podatek / zaliczki wpłacane przez PGK przed wydaniem ww. decyzji powinny być zaliczone na poczet podatku / zaliczek na podatek poszczególnych spółek w tym okresie.

W ocenie Zainteresowanych, PGK nie jest podmiotem praw i obowiązków podatkowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, odrębnym od tworzących ją spółek, a stanowi jedynie instrument organizacyjny umożliwiający wspólne opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych łącznego dochodu (wyniku sumy dochodów i strat) spółek kapitałowych tworzących podatkową grupę kapitałową. PGK niejako inkorporuje prawa i obowiązki spółek kapitałowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych w okresie istnienia PGK jako podatnika podatku dochodowego od osób prawnych.

Analogiczne stanowisko prezentują sądy administracyjne, np. WSA w Warszawie, w wyroku z dnia 21 grudnia 2010 r. (sygn. VIII SA/Wa 774/10).

Mając na uwadze powyższe, należy uznać, że jeżeli wystąpi zdarzenie powodujące rozpad PGK, które zostanie zidentyfikowane dopiero po pewnym czasie, podatek wpłacany w imieniu PGK za okres, w którym spółki rozliczały się w ramach PGK (gdyż nie miały wiedzy o wystąpieniu zdarzenia powodującego rozpad PGK) jest wciąż podatkiem wpłacanym od łącznego wyniku podatkowego spółek kapitałowych tworzących podatkową grupę kapitałową.

Dla lepszego zobrazowania przedstawionej argumentacji można posłużyć się następującym przykładem:

W roku X jedna ze spółek tworzących PGK zawarła transakcję z podmiotem powiązaniem spoza PGK na warunkach nierynkowych, co zgodnie z art. 1a ust. 10 w zw. z art. 1a ust. 2 pkt 3 lit. b) ustawy o CIT skutkuje utratą przez PGK statusu podatnika z końcem jej roku podatkowego. Identyfikacja faktu, że przedmiotowa transakcja została zawarta na warunkach nierynkowych nastąpiła w roku X+1. Pomiedzy datą zawarcia ww. transakcji a datą powzięcia informacji o jej nierynkowości, spółki rozliczały CIT w ramach PGK.

W powyższym przykładzie, jeżeli dochód PGK za dany okres po zawarciu ww. transakcji wynosił 10 mln zł, a na ten dochód składał się dochód jednej ze spółek w wysokości 7 mln zł (tj. 70% wyniku PGK) i drugiej ze spółek w wysokości 3 mln zł (tj. 30% wyniku PGK), to spółki te rozliczając własny podatek będą mogły zaliczyć na jego poczet kwoty wpłacone w imieniu PGK w odpowiedniej proporcji, tj. pierwsza spółka w wysokości 70% pierwotnie wpłaconego podatku oraz druga spółka w wysokości 30% wpłaconego podatku.

Jeżeli natomiast na dochód w wysokości 10 mln zł składał się zysk jednej ze spółek w wysokości 12 mln zł oraz strata drugiej ze spółek w wysokości 2 mln zł, to pierwsza spółka będzie mogła na poczet swojego podatku zaliczyć całość podatku wpłaconego w imieniu PGK, a od części w jakiej dochód pierwszej spółki został pomniejszony o stratę drugiej spółki, pierwsza spółka będzie zobowiązana dokonać zapłaty podatku.

W konsekwencji, zdaniem Zainteresowanych, w przypadku utraty statusu PGK, Spółki wchodzące uprzednio w skład PGK będą mogły zaliczyć kwoty zaliczek i podatku wpłacone przez PGK za poszczególne okresy rozliczeniowe, na poczet ich (Spółek) należnych zaliczek i należnego podatku dochodowego od osób prawnych proporcjonalnie do dochodów

Spółek, zarówno za okres poprzedzający, jak i następujący po zdarzeniu powodującym rozpad PGK, jeśli zdarzenie to zostanie zidentyfikowane dopiero po pewnym czasie, a do tego momentu Spółki będą rozliczały się w ramach PGK.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawili Państwo we wniosku jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Kwestie dotyczące podatkowej grupy kapitałowej reguluje art. 1a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2023 r., poz. 2805., dalej: „ustawa o CIT”).

Zgodnie z art. 1a ust. 1 ustawy o CIT:

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

Z przedstawionego we wniosku opisu zdarzenia przyszłego wynika, że z dniem 1 lipca 2018 r. została utworzona PGK. 13 maja 2021 r. pomiędzy A., a B. została zawarta umowa przedłużająca funkcjonowanie PGK do dnia (...) 2024 r. W dniu (...) 2021 r. właściwy Naczelnik Urzędu Skarbowego wydał decyzję o przedłużeniu okresu funkcjonowania PGK.

Dopuszczają Państwo możliwość utraty statusu PGK w trakcie trwania umowy. Zaznaczyli Państwo przy tym, że biorąc pod uwagę realia życia gospodarczego, nie można także całkowicie wykluczać sytuacji, gdzie Spółki potencjalnie mogłyby uzyskać wiedzę o zmianie w stanie faktycznym lub prawnym skutkującym naruszeniem warunków uznania PGK za podatnika podatku dochodowego dopiero po pewnym okresie od jego wystąpienia.

Państwa wątpliwości dotyczą możliwości zaliczenia kwoty zaliczek i podatku wpłaconych przez PGK na poczet ich należnych zaliczek i należnego podatku dochodowego od osób prawnych proporcjonalnie do dochodów Spółek, zarówno za okres poprzedzający, jak i następujący po zdarzeniu powodującym rozpad PGK, w sytuacji gdy zdarzenie to zostanie zidentyfikowane dopiero po pewnym czasie, a do tego momentu Spółki będą rozliczały się w ramach PGK.

Podatkowa grupa kapitałowa jest specyficzną instytucją prawnopodatkową, która pozwala na konsolidację wyników podatkowych kilku odrębnych podatników. Wraz z utworzeniem podatkowej grupy kapitałowej odrębna podmiotowość podatkowa spółek ją tworzących, na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych, zostaje zawieszona. Jednocześnie każda ze spółek tworzących PGK pozostaje odrębnym podmiotem podatkowym w zakresie pozostałych podatków, np. podatku od nieruchomości.

Jak wynika z art. 1a ust. 8 ustawy o CIT:

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.

Zgodnie z art. 1a ust. 10 ustawy o CIT:

W przypadku gdy w okresie obowiązywania umowy wystąpią zmiany w stanie faktycznym lub w stanie prawnym skutkujące naruszeniem warunków uznania podatkowej grupy kapitałowej za podatnika podatku dochodowego, dzień

poprzedzający dzień wystąpienia tych zmian jest dniem, w którym następuje utrata przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika oraz koniec jej roku podatkowego. Dzień wystąpienia zmian, o których mowa w zdaniu pierwszym, jest pierwszym dniem roku podatkowego spółek, które przed tym dniem tworzyły podatkową grupę kapitałową. Przepis art. 8 ust. 3 zdanie drugie stosuje się odpowiednio.

Na podstawie art. 1a ust. 10a ustawy o CIT:

W przypadku, o którym mowa w ust. 10, spółki tworzące uprzednio podatkową grupę kapitałową są obowiązane w terminie 3 miesięcy od dnia utraty przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika rozliczyć podatek dochodowy za okres od drugiego roku podatkowego poprzedzającego dzień utraty przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika, liczonego od początku roku podatkowego, w którym to zdarzenie wystąpiło, oraz za okres od początku roku, w którym nastąpiła utrata przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika, do dnia utraty przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika - przyjmując, że podatkowa grupa kapitałowa w tych okresach nie istniała. Rozliczenia podatku dochodowego dokonuje odrębnie każda z tych spółek, obliczając należne zaliczki na podatek dochodowy oraz należny podatek za poszczególne lata podatkowe od dochodu ustalonego zgodnie z art. 7 ust. 1 -3, odpowiednio za poszczególne miesiące i lata, w których podatek był rozliczany przez spółkę dominującą.

Stosownie do art. 1a ust. 10c ustawy o CIT:

W przypadku obowiązku dokonania rozliczenia, o którym mowa w ust. 10a:

- 1) kwoty zaliczek i podatku za poszczególne okresy rozliczeniowe, wpłacone przez podatkową grupę kapitałową za okres, o którym mowa w ust. 10a, zalicza się, proporcjonalnie do dochodów poszczególnych spółek, na poczet ich należnych zaliczek i należnego podatku;
- 2) jeżeli należne zaliczki lub należny podatek dochodowy od poszczególnych spółek, obliczone zgodnie z pkt 1, będą wyższe niż przypadające na daną spółkę zaliczki lub podatek, które zostały wpłacone przez podatkową grupę kapitałową, powstała różnica stanowi zaległość podatkową, od której pobiera się odsetki za zwłokę liczone od dnia, do którego powinna nastąpić płatność zaliczki lub podatku za poszczególne okresy rozliczeniowe.

Jak stanowi art. 1a ust. 12a ustawy o CIT:

W przypadku utraty przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika na podstawie ust. 10 naczelnik urzędu skarbowego, o którym mowa w ust. 4, wydaje decyzję stwierdzającą wygaśnięcie decyzji o rejestracji umowy, którą doręcza się spółce dominującej, ze skutkiem doręczenia wobec pozostałych spółek wchodzących uprzednio w skład tej grupy.

Z przywołanych przepisów wynika, że PGK traci status podatnika na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych na skutek:

- 1) upływu terminu obowiązywania umowy o PGK; lub
- 2) wystąpienia w okresie obowiązywania umowy zmian w stanie faktycznym lub w stanie prawnym skutkujących naruszeniem warunków uznania podatkowej grupy kapitałowej za podatnika podatku dochodowego.

PGK wyróżnia specyficzna metoda ustalania dochodu będącego podstawą opodatkowania. Przedmiotem opodatkowania podatkiem dochodowym w przypadku PGK jest osiągnięty w roku podatkowym dochód, stanowiący nadwyżkę sumy dochodów

wszystkich spółek tworzących grupę nad sumą ich strat (art. 7a ust. 1 ustawy o CIT). Dochody i straty spółek określa się zgodnie z zasadami ogólnymi obowiązującymi dla osób prawnych (art. 7 ust. 1-3 ustawy CIT).

Podatkowa grupa kapitałowa traci swój status podatkowy albo na skutek upływu okresu obowiązywania umowy o jej utworzeniu, albo z powodu naruszenia któregoś z warunków koniecznych do utrzymania specjalnego statusu podatkowego.

Mocą art. 1a ust. 10 ustawy o CIT w przypadku, gdy w okresie obowiązywania umowy o utworzeniu podatkowej grupy kapitałowej wystąpią zmiany w stanie faktycznym lub w stanie prawnym, zależne od którejkolwiek ze stron umowy, które naruszają warunki uznania podatkowej grupy kapitałowej za podatnika podatku dochodowego, dzień naruszenia któregoś z tych warunków oznacza utratę statusu podatnika oraz koniec jej roku podatkowego.

Mając powyższe na względzie wskazać należy, że podatkowa grupa kapitałowa przestaje istnieć z mocy prawa m.in. z chwilą gdy zostaje naruszony jeden z warunków niezbędnych do istnienia grupy. Wszystkie opisane warunki materialne i formalne muszą być spełnione nie tylko w momencie rejestracji podatkowej grupy kapitałowej, lecz także w czasie jej trwania. Wyjątkiem od tej zasady jest jedynie warunek dotyczący zaległości podatkowych spółek tworzących podatkową grupę kapitałową w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych.

Z uwagi na preferencyjne zasady podatkowe dotyczące grup kapitałowych wszelkie odstępstwa od tych zasad muszą być ustawowo uwarunkowane.

Ustawodawca przyjmuje zasadę, że dzień poprzedzający dzień naruszenia któregoś z warunków opisanych wyżej lub warunków tworzenia podatkowej grupy kapitałowej jest dniem utraty statusu podatnika przez PGK oraz ostatnim dniem roku podatkowego podatkowej grupy kapitałowej.

W przypadku utraty statusu podatnika spółki tworzące uprzednio podatkową grupę kapitałową są obowiązane w terminie 3 miesięcy od dnia wystąpienia zmian w stanie faktycznym lub prawnym skutkujących naruszeniem warunków uznania grupy za podatnika podatku dochodowego od osób prawnych rozliczyć podatek dochodowy za okres od drugiego roku podatkowego poprzedzającego dzień wystąpienia tych zmian, liczonego od początku roku podatkowego, w którym to zdarzenie wystąpiło, oraz za okres od początku roku, w którym wystąpiły te zmiany, do dnia poprzedzającego dzień wystąpienia tych zmian, tak jakby grupa w tych okresach nie istniała.

W przypadku utraty statusu PGK, rozliczenia podatku dochodowego dokonuje odrębnie każda ze spółek wchodzących uprzednio do PGK, obliczając należne zaliczki na podatek dochodowy oraz należny podatek za poszczególne lata podatkowe od dochodu ustalonego zgodnie z art. 7 ust. 1-3 ustawy o CIT odpowiednio za poszczególne miesiące i lata, w których podatek był rozliczany przez spółkę dominującą.

Obowiązkiem spółek tworzących podatkową grupę kapitałową jest konieczność w terminie trzech miesięcy od dnia utraty przez PGK statusu podatnika rozliczenia podatku dochodowego za okres od drugiego roku podatkowego poprzedzającego dzień utraty przez PGK statusu podatnika, licząc od początku roku, w którym zdarzenie wystąpiło oraz rozliczyć podatek dochodowy za okres od początku roku, w którym PGK utraciła status podatnika. W takich sytuacjach przyjmuje się fikcję prawną, że PGK w tych okresach nie istniała.

Kwoty wpłaconych przez PGK zaliczek za poszczególne okresy rozliczeniowe zalicza się proporcjonalnie do dochodów poszczególnych spółek. W przypadku, gdy zaliczki wyliczone proporcją będą niższe niż należny podatek, pozostała kwota stanowi zaległość podatkową, od której należy zapłacić odsetki za zwłokę.

Biorąc pod uwagę przedstawiony przez Państwa opis zdarzenia przyszłego oraz obowiązujące przepisy prawa w analizowanej sprawie należy stwierdzić, że co do zasady w przypadku utraty przez PGK statusu podatnika następuje zaliczenie wpłaconych przez PGK podatku i zaliczek na poczet spółek tworzących wcześniej PGK, proporcjonalnie do dochodów spółek tworzących PGK na poczet ich należnych zaliczek i należnego podatku dochodowego od osób prawnych (art. 1a ust. 10c ustawy o CIT).

Przy samodzielnym rozliczeniu przez Spółki ich zaliczek i należnego podatku, należy jednak mieć na względzie - co trzeba wyraźnie podkreślić - że utrata statusu PGK jest zdarzeniem, o którym Spółki tworzące tę Grupę powinny na bieżąco wiedzieć. Nie jest to bowiem zdarzenie hipotetyczne i nie można zakładać, że taką wiedzę Spółki powezmą z opóźnieniem (rozpad PGK „zidentyfikowany po pewnym czasie”). Takiej możliwości nie dopuszcza cyt. wyżej art. 1a ust. 10 ustawy o CIT. Przepis ten jednoznacznie wyznacza obowiązki w przypadku utraty statusu PGK, tj.: w przypadku, gdy w okresie obowiązywania umowy wystąpią zmiany w stanie faktycznym lub w stanie prawnym skutkujące naruszeniem warunków uznania podatkowej grupy kapitałowej za podatnika podatku dochodowego, dzień poprzedzający dzień wystąpienia tych zmian jest dniem, w którym następuje utrata przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika oraz koniec jej roku podatkowego. Dzień wystąpienia zmian, o których mowa w zdaniu pierwszym, jest pierwszym dniem roku podatkowego spółek, które przed tym dniem tworzyły podatkową grupę kapitałową.

Jak wynika z obowiązujących przepisów, to fakt zaistnienia okoliczności faktycznych lub prawnych powoduje utratę statusu podatnika przez PGK, a nie zakładana przesłanka stwierdzenia okoliczności skutkujących utratą statusu podatnika. Dzień poprzedzający dzień naruszenia któregokolwiek z warunków tworzenia podatkowej grupy kapitałowej jest dniem utraty statusu podatnika oraz ostatnim dniem roku podatkowego PGK. Okoliczności przesądzające o utracie bytu prawnego przez PGK pociągają za sobą skutki podatkowe dla poszczególnych Spółek wchodzących uprzednio w skład PGK.

W tym stanie rzeczy w analizowanej sprawie należy stwierdzić, że Państwa stanowisko w zakresie sposobu rozliczenia zaliczek i należnego podatku dochodowego przez Spółki wchodzące uprzednio w skład PGK, z uwagi na zdarzenie powodujące rozpad PGK, należało uznać **za nieprawidłowe**.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego, które Państwo przedstawili i stanu prawnego, który obowiązuje w dniu wydania interpretacji.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli Państwa sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego. Z funkcji ochronnej będą mogli skorzystać Ci z Państwa, którzy zastosują się do interpretacji.
- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;

- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
 - 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.
- Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację przez Zainteresowanego, który jest stroną postępowania

(...) S.A. (Zainteresowany będący stroną postępowania - art. 14r § 2 Ordynacji podatkowej) ma prawo wnieść skargę na niniejszą interpretację indywidualną do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 1634 ze zm.; dalej jako „PPSA”).

Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Dyrektora KIS (art. 54 § 1 PPSA). Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 PPSA):

- w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Warszawska 5, 43-300 Bielsko-Biała (art. 47 § 1 PPSA), albo
- w formie dokumentu elektronicznego, w jednym egzemplarzu (bez odpisu), na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 47 § 3 i art. 54 § 1a PPSA).

Skarga na interpretację indywidualną może opierać się wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (art. 57a PPSA).

Podstawa prawna dla wydania interpretacji

Podstawą prawną dla wydania tej interpretacji jest art. 13 § 2a, art. 14b § 1 i art. 14r ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.).