

otrzymano 3.X.07



DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ W KATOWICACH

Adres do korespondencji:

Izba Skarbowa
w Katowicach
ul. Damrota 25
40-022 Katowice 27

*identyfikator 001021234 *
NIP: 954-13-02-993
*telefony: 0-32-207-60-00
0-32-788-60-00
* faxy: 0-32-207-60-10
0-32-788-60-10
*e-mail: is@sl.mofnet.gov.pl
kancelaria@isnet.katowice.pl

Znak: PB II 2/4117-0007/07/1
k/24231

Katowice, 28 września 2007 r.

ul. _____

DECYZJA

Po rozpatrzeniu odwołania _____ z dnia 10 kwietnia 2007 r., wniesionego przez pełnomocnika Macieja Jurczygę, od decyzji Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Gliwicach z 19 marca 2007 r. Nr PDFD/41101-12/07 określającej zobowiązanie w podatku dochodowym od osób fizycznych za rok 2004 w wysokości 16.215,20 zł oraz odsetki od niewpłaconych w terminie płatności zaliczek na podatek dochodowy za miesiące I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII 2004 r. w kwocie 1.100,30 zł – Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach, na podstawie art. 233 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm.) oraz przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 176 z późn. zm.) powołanych w uzasadnieniu prawnym decyzji,

uchyla w całości decyzję organu pierwszej instancji i przekazuje sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten organ.

Uzasadnienie

Niniejsza decyzja kasacyjna pozostaje w związku z potrzebą przeprowadzenia ponownego, całościowego postępowania w sprawie i wyjaśnienia wszystkich okoliczności faktycznych, istotnych dla jej rozstrzygnięcia. Przeprowadzone dotychczas przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Gliwicach postępowanie podatkowe okazało się niewystarczające, nie wyjaśniło bowiem stanu faktycznego sprawy w sposób umożliwiający prawidłowe jej rozstrzygnięcie,

stosownie do przepisów art. 122 i art. 187 wyżej powołanej ustawy Ordynacja podatkowa.

W rozpatrywanej sprawie została przede wszystkim naruszona zasada prawdy obiektywnej wyrażona w ww. art. 122 O. p., który stanowi, że w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy. Zasada prawdy obiektywnej jest naczelną zasadą postępowania podatkowego, ma bowiem kapitalny wpływ na ukształtowanie całego postępowania, a zwłaszcza na rozłożeniu ciężaru dowodu w postępowaniu podatkowym. Z zasady tej wynika obowiązek organu podatkowego wyczerpującego zbadania wszystkich okoliczności faktycznych związanych z określoną sprawą, aby w ten sposób stworzyć jej rzeczywisty obraz i uzyskać podstawę do trafnego zastosowania prawa. Realizację zasady prawdy obiektywnej zapewniają przede wszystkim gwarancje zawarte w przepisach regulujących postępowanie dowodowe. Zgodnie z ww. art. 187 § 1 O. p. organ podatkowy jest obowiązany zebrać i w sposób wyczerpujący rozpatrzeć cały materiał dowodowy. Przez materiał dowodowy należy rozumieć ogół dowodów, których zebranie jest konieczne dla dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy. A przez pojęcie dowodu należy rozumieć środek dowodowy, a zatem ten środek, który umożliwia dowodzenia, a więc pozwala na przekonanie się o istnieniu lub nieistnieniu oznaczonych faktów, a tym samym o prawidłowości względnie nieprawidłowości twierdzeń o tych faktach.

Odnosząc powyższe ogólne zasady postępowania podatkowego do realiów rozpatrywanej sprawy stwierdzić należy, że postępowanie przeprowadzone przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Gliwicach okazało się niewystarczające, a braki w zgromadzonym materiale dowodowym wymagają uzupełnienia.

Przed wszystkim zachodzi konieczność przeprowadzenia postępowania dowodowego, mającego na celu ustalenie w prawidłowej wysokości przychodów osiągniętych w 2004 r. przez _____ z tytułu pozarolniczej działalności gospodarczej.

Podatnik oświadczył, że dowożony autocysternami olej napędowy wlewany był do zbiornika o pojemności 15 tys. litrów, stanowiącego własność firmy _____ z Pszczyzny. Zbiornik ten znajduje się na posesji skarżącego i jest przez niego wykorzystywany do przechowywania oleju, bez wiedzy właściciela (t. II zał. 7).

W związku z powyższym należy ustalić, przeprowadzając wizję w terenie, czy faktycznie na posesji _____ znajduje się zbiornik o pojemności 15 tys. litrów. Należy także przesłuchać w charakterze świadka _____ na okoliczność czy jest właścicielem ww. zbiornika i zobowiązać do przedłożenia dowodu jego zakupu.

Zgodnie z art. 14 ust. 2 pkt 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 z późn. zm.), przychodem z działalności gospodarczej jest również wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń, obliczonych zgodnie z art. 11 ust. 2 – 2b, z wyjątkiem otrzymanych od osób zaliczonych do I i II grupy podatkowej w rozumieniu przepisów o podatku od spadków i darowizn.

Zatem w przypadku potwierdzenia, iż zbiornik znajduje się na posesji, a nie jest osobą zaliczoną do I lub II grupy podatkowej w rozumieniu przepisów o podatku od spadków i darowizn, organ pierwszej instancji winien ustalić, mając na uwadze cytowane przepisy, jaki przychód z tytułu bezpłatnego korzystania ze zbiornika na olej uzyskał podatnik w 2004 r.

Ponadto, jak wynika z protokołu kontroli (t. II, k. 10 str. 26) podatnik regulował należności posługując się czterema numerami kont bankowych, jednak, mimo wezwania, nie przedłożył wyciągów bankowych za 2004 r.

W myśl art. 14 ust. 2 pkt 5 ww. ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przychodami z działalności gospodarczej są również odsetki od środków na rachunkach bankowych utrzymywanych w związku z działalnością.

Zatem, celem ustalenia w prawidłowej wysokości przychodu uzyskanego przez w 2004 r. należy również ustalić wysokość należnych odsetek, które winny stanowić przychód podatnika z działalności gospodarczej.

Organ pierwszej instancji winien również przeprowadzić postępowanie wyjaśniające w przedmiocie poniesionych przez firmę podatnika -

wydatków zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów, zwłaszcza na zakup oleju napędowego.

Badając zasadność zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków poniesionych na zakup oleju napędowego należy przede wszystkim przeprowadzić stosowne czynności procesowe u wszystkich kontrahentów, również tych u których nie przeprowadzono kontroli, od których firma podatnika nabyła olej, celem potwierdzenia dokonania tych transakcji, zgodnie z fakturami ujętymi w podatkowej księdze przychodów i rozchodów.

Odnośnie spółki z o.o. mającej siedzibę w przy ul. , jak wynika z akt sprawy, nie powiodły się próby przeprowadzenia kontroli w ww. firmie (t. III k. 8). Zakwestionowane przez organ podatkowy pierwszej instancji faktury, wystawione przez ww. firmę na łączną kwotę 59.780 zł (t. II zał. 15), podpisane zostały przez jako prezesa zarządu. Z załączonego przez pełnomocnika strony wyciągu z Krajowego Rejestru Sądowego, według stanu na dzień 18 stycznia 2007 r., wynika iż współnikami spółki są , a prezesem zarządu jest (t. IV k. 62-64). Należy zatem ustalić kto był prezesem zarządu w 2004 r. W razie potwierdzenia, że prezesem zarządu był należy przesłuchać go na okoliczność dokonania transakcji zakupu oleju w 2004 r. przez firmę W razie braku potwierdzenia powyższego faktu, należy przesłuchać w charakterze świadka , celem ustalenia czy firma dokonała sprzedaży oleju na rzecz w ilościach i okresach wymienionych na fakturach, stanowiących podstawę wpisu do księgi podatkowej.

Ponadto do akt sprawy należy dołączyć materiał dowodowy z postępowania prowadzonego wobec sp. z o.o. przez Prokuraturę Rejonową w (t. III k. 5 i 8).

W przypadku stwierdzono, iż pod adresem zamieszczonym na fakturach i wskazanym w zgłoszeniu rejestracyjnym jako miejsce prowadzenia działalności od 9 września 1993 r., tj. w przy ul. nie jest prowadzona działalność gospodarcza (t. III k. 2). Natomiast z załączonego przez pełnomocnika wyciągu z ewidencji działalności gospodarczej wynika, iż jako miejsce prowadzenia działalności gospodarczej przez od 30 lipca 1993 r. zgłosił ul. (t. IV k. 65). Należy więc ustalić, czy ww. firma w 2004 r. prowadziła działalność pod ww. adresem, a w razie potwierdzenia powyższego faktu, należy przeprowadzić stosowną kontrolę.

Organ pierwszej instancji winien również ustalić aktualne miejsce zamieszkania (np. przez Centralne Biuro Adresowe) i przesłuchać go w charakterze świadka na okoliczność dokonania zakupu oleju w 2004 r. przez , a nie poprzestać na informacji uzyskanej z Urzędu Miasta , iż ww. został wymeldowany z pobytu stałego na podstawie decyzji administracyjnej Burmistrza Miasta z dnia 22 kwietnia 2003 r. i stwierdzeniu, iż brak jest jakiegokolwiek informacji potwierdzającej jego aktualne miejsca zamieszkania lub zameldowania.

Wyjaśnienia wymaga także, czy zatrudniało pracowników (na dokumentach dotyczących dostawy oleju jako osoba, która je wystawiła widnieje nazwisko -) oraz, wobec twierdzeń podatnika o dostarczaniu oleju przez kontrahentów (t. II zał. 7), czy ww. firma posiadała samochód - cysternę do przewozu oleju.

Natomiast odnośnie z siedzibą należy ustalić miejsce pobytu i przesłuchać go w charakterze świadka na okoliczność dokonanych transakcji z . W pismach z dnia 22 sierpnia 2005 r. (t. I k. 53) i 12 grudnia 2005 r. (t. I k. 51) ww. jako miejsce zamieszkania podaje - gmina . Również członkowie rodziny oświadczyli, iż jest zameldowany pod ww. adresem, jednak tam nie zamieszkuje od ponad 5 lat i nie mają z nim żadnego kontaktu (t. III k. 37). Ustalić zatem należy jak doszło do odbioru pism skierowanych do przez Naczelnika Urzędu Celnego w i Naczelnika Urzędu Celnego w , na które udzielił odpowiedzi i ustalić jego miejsce pobytu.

Materiał dowodowy należy także uzupełnić o wyniki kontroli skarbowej, która, jak wynika z pisma Naczelnika Urzędu Skarbowego w z dnia 21 listopada 2006 r, miała być przeprowadzona w ww. firmie przez Urząd Kontroli Skarbowej w (t. III k. 37).

Co do firmy wł. , to wobec faktu, iż „Pan współpracował w zakresie handlu paliwami, z firmami budzącymi wiele wątpliwości” (vide pismo Naczelnika Urzędu Skarbowego w z dnia 11 września 2006 r. znak - t. III k. 21), sprawdzić należy z jakimi kontrahentami współpracował, w stosunku do których prowadzone były przez właściwe organa śledztwa lub postępowania przygotowawcze i jaki był ich wynik,

a następnie ocenić czy faktycznie dokonała zakupu paliwa od

Z kolei odnośnie kontrahenta z siedzibą w , wyjaśnienia przede wszystkim wymaga czy zatrzymanie dokumentacji firmy przez Komendę Miejską Policji w ma związek z handlem paliwami (t. III k. 31). Ustalenia wymaga również z jakimi kontrahentami ww. firma współpracowała, czy były to podmioty istniejące i czy firma mogła nabyć od nich paliwo, które następnie odsprzedała firmie

Również w przypadku firmy należy ustalić, czy paliwo będące przedmiotem transakcji dostawy na rzecz zostało zakupione od , na podstawie faktur wymienionych w piśmie Naczelnika Urzędu Skarbowego w z dnia 21 sierpnia 2006 r. (t. III k. 12). W związku z powyższym organ pierwszej instancji winien przesłuchać ww. w charakterze świadków celem potwierdzenia dokonania transakcji.

Wyjaśnić także należy przyczynę nie ujęcia w kosztach uzyskania przychodu przez zakupu oleju na podstawie faktury z dnia 31 stycznia 2004 r. nr 7/2004 na kwotę 1.536,90 zł netto oraz faktury z dnia 12 marca 2004 r. nr 25/2004 na kwotę 813,60 zł netto, w posiadaniu których jest kontrahent (t. III k. 12), a których brak w dokumentacji podatnika.

Ponadto, badając zasadność zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów zaksięgowanych w księdze podatkowej poniesionych wydatków przez , organ pierwszej instancji winien również zweryfikować wydatek zaksięgowany w poz. 69 księgi przychodów i rozchodów dotyczący zakupu opon od firmy za kwotę 5.400 zł, a akta podatkowe uzupełnić o fakturę dotyczącą ww. zakupu.

Ponownej analizy i oceny pod względem zgodności nazwy z treścią, należy poddać zawarte przez umowy leasingu operacyjnego, a w szczególności umowę leasingu operacyjnego z dnia 28 czerwca 2000 r., której przedmiotem była naczepa PANAV NS1 36 (t. VI).

Ustalić należy przede wszystkim jaka była wartość przedmiotu umowy leasingu z dnia 28 czerwca 2000 r. oraz ilość opłat leasingowych. Z załączonego do akt sprawy aneksu do umowy z dnia 19 czerwca 2001 r. wynika, iż ostatnia rata leasingowa winna być uiszczona 15 lipca 2004 r. (t. IV k. 34), gdy tymczasem do podatkowej księgi przychodów i rozchodów zaksięgowano 12 rat leasingowych – ostatnia w poz. 969 w kwocie 1.621,56 zł w dacie 15 grudnia 2004 r.

Badając ww. umowy leasingu, należy wziąć pod uwagę wszelkie kryteria, a przede wszystkim zamiar stron i cel umowy. Należy przy tym mieć na uwadze, że zgodnie z art. 4 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o zmianie ustaw: o podatku dochodowym od osób fizycznych, o podatku dochodowym od osób prawnych oraz o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 106, poz. 1150), do umów najmu lub dzierżawy rzeczy lub praw majątkowych oraz umów o podobnym charakterze zawartych przed dniem 1 października 2001 r. stosuje się odpowiednio

przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w brzmieniu obowiązującym przed dniem 1 października 2001 r.

Do akt sprawy należy włączyć także faktury dotyczące opłat leasingowych za cały okres trwania umów wraz z dowodami zapłaty wszystkich uiszczonych wpłat w poszczególnych latach obowiązywania umów leasingowych. Sprawdzenia wymaga również czy po zakończeniu umów leasingu przedmioty leasingu zostały zwrócone leasingodawcy protokołami przekazania oraz czy nie zostały nabyte przez podatnika lub inną wskazaną przez niego osobę.

Z kolei dla ustalenia prawidłowości dokonanych odpisów amortyzacyjnych oraz zaksięgowanych nieumorzonych wartości sprzedanych środków trwałych na łączną kwotę 101.338,43 zł (vide t. II k. 10 str. 24 protokołu kontroli) wyjaśnienia wymaga czy faktycznie doszło do nabycia 4 środków trwałych od firmy

, na podstawie faktur VAT:

- nr 1/09/2004 z dnia 18 września 2004 r. za kwotę 52.000 zł dot. ciągnika siodłowego MAN,
- nr 2/09/04 z dnia 20 września 2004 r. za kwotę 53.200 zł dot. ciągnika siodłowego SCANIA,
- nr 3/09/04 z dnia 20 września 2004 r. za kwotę 41.000 zł dot. naczepy plandeki FRUEHAUF,
- nr 4/09/04 z dnia 23 września 2004 r. za kwotę 29.000 zł dot. naczepy ciężarowej ROBUSTE KAISER (t. II k. 10 zał. 8).

Jak wynika z akt sprawy nie wykazał w deklaracji VAT-7 za wrzesień 2004 r. żadnej sprzedaży i podatku należnego, a postępowanie kontrolne wobec jego firmy odnośnie dokonanych transakcji nie zostało zakończone (t. III k. 24). Ww. środki trwale zostały przez sprzedane : w dniu 25 października 2004 r. ciągnik siodłowy MAN za kwotę 53.000 zł i naczepa plandeka FRUEHAUF za kwotę 42.000 zł, a w dniu 29 października 2004 r. ciągnik siodłowy SCANIA za kwotę 54.200 zł i naczepa ciężarowa ROBUSTE KAISER za kwotę 30.000 zł (t. VI – 19-20/10/04 i 22-23/10/04), a następnie oddane przez w dzierżawę firmie (przy czym umowa dzierżawy nazwana jako wstępna została zawarta już 15 października 2004 r.). Wyjaśniając, czy faktycznie doszło do ww. transakcji sprzedaży między firmą , a firmą podatnika, organ pierwszej instancji winien ustalić, czy firma posiadała ww. pojazdy. W tym celu należy zwrócić się m.in. do Wydziału Komunikacji o uzyskanie stosownych informacji.

Akta sprawy należy uzupełnić także o ewidencję środków trwałych.

Ustalić należy również ile i jakie samochody w poszczególnych miesiącach użytkowała firma

W zestawieniu pojazdów używanych w 2004 r. (t. IV k. 38) nie zostały wymienione pojazdy o nr rej. , i , gdy tymczasem na fakturach wystawionych przez sp. z o.o. , oraz (t. II zał. 14, 15 i 16), wymieniono samochody o takich rejestracjach jako pojazdy do których tankowano olej zakupiony od ww. firm. W ww.

zestawieniu brak również pojazdu o nr rej. _____ – ciągnik siodłowy SCANIA, wymieniony w protokole kontroli (vide str. 33 protokołu).

Wyjaśnienia wymaga także prawidłowość zaksięgowanych w kosztach uzyskania przychodu kwot z tytułu opłat czynszu dzierżawionych od środków trwałych.

Ustalenia wymaga jaka była miesięczna wysokość czynszu za poszczególne środki trwale, nie wynika to bowiem z zawartych umów, z wyjątkiem umowy z dnia 15 października 2004 r., w której ustalono czynsz w wysokości 1.500 zł + VAT, a w poszczególnych miesiącach wpisane kwoty czynszu są bardzo zróżnicowane i nie można powyższego określić na ich podstawie, w szczególności we wrześniu (poz. 590 k. p. i r. - 3.548 zł, poz. 654 - 1.522,20 zł, poz. 673 - 3.600 zł i poz. 674 - 4.067,12 zł), październiku (poz. 697 - 2.975,20 zł, poz. 715 - 2.430,90 zł, poz. 748 - 1.590,90 zł, poz. 769 - 2.186,10 zł, poz. 793 - 3.600 zł i poz. 794 - 3.987,12 zł) oraz grudniu 2004 r. (poz. 937 - 6.284 zł, poz. 1018 - 3.600 zł i poz. 1019 - 4.562,21 zł).

Należy przy tym zauważyć, iż 15 października 2004 r. zawarto wprawdzie umowę wstępną dotyczącą dzierżawy 4 środków trwałych, jednak zostały one nabyte przez _____ dopiero 25 i 29 października 2004 r., a zatem do tych dat stanowiły własność firmy _____.

Ustalenia wymaga również ilu kierowców, na umowę o pracę i umowę zlecenia, zatrudniał podatnik w każdym miesiącu 2004 r., a w szczególności czy w 2004 r. w firmie _____ zatrudniony był jako kierowca _____. Z wyjaśnień _____ wynika, iż ww. zatrudniony był w 2004 r. i jeździł ciągnikiem siodłowym SCANIA (sprzedanym 3 lipca 2004 r.) oraz naczepą PANAV - poz. 15 i 19 zestawienia pojazdów (t. IV k. 41). Natomiast z załączonej umowy o pracę z dnia 11 sierpnia 2003 r. wynika, iż _____ był zatrudniony w okresie od 11 sierpnia 2003 r. do 31 grudnia 2003 r. (t. IV k. 54). W razie ustalenia, iż ww. nie był zatrudniony w 2004 r. w firmie _____, podatnik winien wyjaśnić kto jeździł ww. pojazdami.

Powyższe wskazówki nie ograniczają zakresu czynności Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w _____, który w trakcie ponownego postępowania podejmie wszelkie konieczne działania celem dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy i jej załatwienia, zgodnie z wyrażoną w art. 122 Ordynacji podatkowej zasadą prawdy obiektywnej.

W związku z tym ustosunkowanie się w postępowaniu odwoławczym do poszczególnych zarzutów podniesionych w odwołaniu byłoby przedwczesne, zgodnie bowiem z zasadą prawdy obiektywnej (art. 122 O.p.) i zasadą dwuinstancyjności postępowania podatkowego (art. 127 O.p.), analizie organu odwoławczego podlega sprawa rozstrzygnięta zaskarżoną decyzją w jej całokształcie, nie zaś jedynie kwestie sporne w sprawie.

Bez uzupełnienia postępowania dowodowego w powyższym zakresie nie jest możliwe prawidłowe ustalenie stanu faktycznego, a tym samym rozstrzygnięcie sprawy zgodnie z zasadą prawdy materialnej.

Mając powyższe na uwadze orzeczono jak w sentencji.

Decyzja niniejsza na mocy art. 143 Ordynacji podatkowej została wydana z upoważnienia Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach.

W myśl art. 128 Ordynacji podatkowej decyzja ta jest ostateczna.

Na decyzję tę służy skarga, którą zgodnie z art. 53 § 1 i art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 153, poz. 1270 z późn. zm.) wnosi się w dwóch egzemplarzach, za pośrednictwem tut. organu, do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, ul. Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, w terminie 30 dni od dnia doręczenia decyzji.

Otrzymują:

1. Maciej Jurczyga
pełnomocnik
ul. Gliwicka 3
44-145 Pilchowice

2. ~~Naczelnik~~ Drugiego Urzędu Skarbowego
w _____

~~3. a/a~~

Z up. DYREKTORA
IZBY SKARBOWEJ

mgr. Andrzej Witek
Kierownik Oddziału

