



WPLYNEŁO 2010-03-12

**DYREKTOR  
IZBY SKARBOWEJ W KATOWICACH**

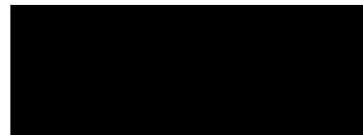
**Adres do korespondencji:**

**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: PBI/2-4218/52/09 /  
/2011/2010  
/2/10245/2010

Katowice, 2010.02.04




**DECYZJA**

Na podstawie art. 233 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa (jedn. tekst Dz. U. z 2005r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm.), na mocy uprawnień określonych w art. 5 ust. 7 pkt 2 ustawy z dnia 21 czerwca 1996r. o urzędach i izbach skarbowych (jedn. tekst Dz. U. z 2004r. Nr 121 poz. 1267 z późn. zm.) oraz w oparciu o przepisy ustawy z dnia 15 lutego 1992r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn. Dz.U. z 2000r. Nr 54, poz. 654 z późn. zm.) - po rozpatrzeniu odwołania Jednostki wniesionego pismem z dnia 07.12.2009r., na decyzję Naczelnika Pierwszego Śląskiego Urzędu Skarbowego w Sosnowcu z dnia 12.11.2009r. Nr PSUS/PB-RII-PDP/4210-80/09/TL/132922 w przedmiocie odmowy stwierdzenia oraz zwrotu nadpłaty w podatku dochodowym od osób prawnych za 2006r. w kwocie 13.544,00 zł,

**Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach  
uchyla ww. decyzję w całości i przekazuje sprawę do ponownego rozpatrzenia  
przez organ pierwszej instancji.**

**Uzasadnienie**

Pismem z dnia 30.06.2009r. (wpływ do Pierwszego Śląskiego Urzędu Skarbowego w Sosnowcu - 03.07.2009r.) Jednostka  zwróciła się z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty w podatku dochodowym od osób prawnych za 2006r. w kwocie 13.544,00 zł.

Uzasadniając wniosek Spółka wskazała, że korekta spowodowana jest nieuwzględnieniem w pierwotnym rozliczeniu podatku (10%) potrąconego przez zagranicznego kontrahenta (ERICSSON NIGERIA), w związku ze świadczonymi na jego rzecz usługami szkoleniowymi, który zgodnie z art. 20 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych podlega odliczeniu w Polsce. Wnioskująca wyjaśniła, że w wyniku korekty, w zeznaniu wykazano nadpłatę w kwocie 6.838,00 zł, podczas gdy pierwotnie istniała kwota do zapłaty w wysokości 6.706,00 zł. Powyższe spowodowało powstanie nadpłaty podatku w wysokości 13.544,00 zł.

W dołączonej do wniosku korekcie zeznania CIT-8 - o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) przez podatnika podatku dochodowego od osób prawnych za 2006r. – kwotę 13.544,00 zł wykazano w pozycji 53, tj. odliczenia od podatku.

W oparciu o ustalenia dokonane w toku przeprowadzonego postępowania podatkowego, Naczelnik Pierwszego Śląskiego Urzędu Skarbowego w Sosnowcu, decyzją z dnia 12.11.2009r. Nr PSUS/PB-RII-PDP/4210-80/09/TL/132922 odmówił stwierdzenia i zwrotu wnioskowanej nadpłaty.

Pismem z dnia 07.12.2009r. Jednostka złożyła - w ustawowym terminie – odwołanie, w którym wniosła o uchylenie zaskarżonej decyzji.

Zaskarżonej decyzji zarzucono naruszenie przepisów:

- art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992r. O podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. Z 2000r. Nr 54, poz. 654, z późn. zm.), poprzez błędną i tendencyjną interpretację,
- art. 120 oraz 121 § 1 Ordynacji podatkowej poprzez błędną interpretację art. 20 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, skutkującą doprowadzeniem do podwójnego opodatkowania części dochodów spółki,
- art. 122, 187 § 1 oraz 125 § 1 Ordynacji podatkowej, w związku z brakiem podjęcia jakichkolwiek działań zmierzających do uzyskania istotnych informacji od zagranicznych służb skarbowych.

W wyniku szczegółowego rozpoznania treści zaskarżonej decyzji oraz materiału dowodowego zebranego w sprawie i przekazanego do postępowania odwoławczego, Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach stwierdza, że decyzja organu podatkowego pierwszej instancji została wydana z naruszeniem przepisów 121 § 1, art. 122, art. 125, art. 187 § 1, art. 191 Ordynacji podatkowej.

Stosownie do postanowień art. 121 ww. ustawy postępowanie podatkowe powinno być prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych. W postępowaniu podatkowym organy podatkowe obowiązane są udzielać niezbędnych informacji i wyjaśnień o przepisach prawa podatkowego pozostających w związku z przedmiotem tego postępowania oraz powinny wyjaśniać stronom zasadność przesłanek, którymi kierują się przy załatwieniu sprawy (art. 124). Zgodnie z art. 122 Ordynacji podatkowej – w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu

faktycznego oraz załatwienia sprawy. Zasada powyższa nabiera szczególnego znaczenia w trakcie postępowania dowodowego, gdzie zadaniem organów podatkowych - w myśl przepisu art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej - jest wyczerpujące rozpatrzenie całego zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego. Ponadto, organ podatkowy - stosownie do postanowień art. 191 Ordynacji podatkowej - ocenia na podstawie całego zebranego materiału dowodowego, czy dana okoliczność została udowodniona.

W przedmiotowej sprawie nie zebrano w sposób wystarczający całego materiału dowodowego i nie wyjaśniono wszystkich okoliczności faktycznych, istotnych dla stwierdzenia powstania nadpłaty (bądź nie powstania) w podatku dochodowym od osób prawnych za 2006r. Zebrany w sprawie materiał dowodowy nie pozwala na dokonanie w postępowaniu odwoławczym jednoznacznej, merytorycznej oceny faktów i zdarzeń, które zdaniem Jednostki miały wpływ na powstanie ww. nadpłaty - a tym samym niemożliwym jest ustosunkowanie się do zasadności zarzutów podnoszonych przez Jednostkę w świetle przepisów ww. ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Zachodzi zatem konieczność przekazania sprawy do ponownego rozpatrzenia organowi pierwszej instancji i ponownego przeprowadzenia przez ten organ postępowania dowodowego w znacznej części.

Z przesłanych wraz z odwołaniem akt sprawy wynika, że Spółka w 2006r. świadczyła usługi szkoleniowe na rzecz kontrahenta nigeryjskiego (ERICSSON NIGERIA). Szkolenia te - o czym świadczą odpowiednie treści zawarte na przedłożonych fakturach VAT - prowadziły osoby: ██████████  
██████████.

Z KRS (ostatnia zmiana z dnia 09.07.2009r.) wynika, że w 2006r. p. ██████████ był Prezesem Zarządu Spółki (pełni tę funkcję nadal), p. ██████████ był Wiceprezesem Zarządu Spółki (pełni tę funkcję nadal), p. ██████████ i p. ██████████ byli współnikami ██████████.

W aktach brak dokumentów potwierdzających wykonanie przedmiotowych szkoleń w Nigerii, tj. zamówienia kontrahenta zagranicznego na tego rodzaju szkolenia, umowy określającej warunki kontraktu (zakres tematyczny w rozliczeniu na ilość dni danego kursu, w jakim języku szkolenie było prowadzone i dokładnie dla kogo), dowodów świadczących o posiadaniu uprawnień do prowadzenia tego typu specjalistycznych szkoleń przez ww. osoby, dowodów takich jak: polecenia wyjazdu służbowego, bilety lotnicze, kalkulacje kosztów szkoleń.

Braki w dokumentacji nie pozwalają na dokonanie ustaleń w zakresie celowości i zasadności przedmiotowych kursów.

Wyjaśnienia wymaga również, jaki jest faktyczny zakres działalności gospodarczej ██████████, wobec wskazanego w KRS przedmiotu działalności.

Jednostka, celem potwierdzenia wykonania usług szkoleniowych w Nigerii przedłożyła faktury VAT (7 szt.), kopie przesyłek e-mail otrzymanych od BZWBK o uznaniu rachunku (5 szt.) oraz dokumenty w języku obcym – „zaświadczenia” (5 szt.).

Podatnik dołączył do materiałów dowodowych również fakturę VAT Nr 142/10/2006/Ex z dnia 19.10.2006r., z zapisów której wynika, że nabywcą usług była również firma Ericsson (Nigeria) Limited, jednak kurs prowadzony był na Wybrzeżu Kości Słoniowej.

Faktury VAT zostały wystawione w języku polskim z odniesieniami w języku angielskim (tłumaczenie poszczególnych pozycji) dla firmy LM Ericsson (Nigeria) Limited z Lagos. Na fakturach w pozycji nazwy usługi podano nazwę kursu i termin, w jakim dany kurs był przeprowadzony. Wszystkie faktury zostały wystawione w dacie ostatniego dnia prowadzenia kursu. Określono miesięczny termin do zapłaty za usługę wymienioną na fakturze. Z „informacji dodatkowej” zamieszczonej na fakturach wynika, że w cenę usługi wliczono koszty podróży, pobytu oraz szkolenia. Opisane faktury posiadają oznaczenie „kopia 2” i zostały podpisane przez Prezesa Zarządu Spółki – p. ██████████.

Łączna wartość wykonanych usług w Nigerii w 2006r. wynikająca z ww. faktur wynosi 135.399,64 zł (34.439,00 euro). Z odręcznie sporządzonych na fakturach notatek, nieautoryzowanych (brak podpisu osoby odpowiedzialnej za rozliczenia księgowe w Spółce) wynika, że przeliczenia wymienionej wartości usługi z waluty euro na polskie złote dokonano przy zastosowaniu kursu z dnia wystawienia faktury. W zestawieniu faktur VAT przedłożonym przez Spółkę wykazano natomiast wartość ww. usług 135.439,26 zł (34.449,00 euro). Różnica powyższa dotyczy faktury VAT o nr 056/05/2006/EX z dnia 23.05.2006r., której wartość opiewa na 2.091,00 euro, podczas gdy do zestawienia faktur VAT wpisano kwotę 2.101,00 zł.

Rozbieżności wynikające z faktur VAT i zestawienia nie pozwalają na dokonanie prawidłowych ustaleń odnośnie wartości wykonanych przez Jednostkę usług. Konieczne jest więc zbadanie w oparciu o dowody źródłowe prawidłowości operacji księgowych.

Przedłożone organowi podatkowemu kopie informacji e-mail z BZWBK do Pana ██████████ (prokurent firmy) o uznaniu rachunku Spółki zawierają dane: numery rachunków bankowych obu kontrahentów, nazwy firm, kwota w walucie euro, numer SWIFT, data księgowania oraz saldo po operacji. Spośród dokumentów trzy wskazują na operacje dokonane w 2006r. Są to dokumenty z dnia: 17.08.2006r., 08.09.2006r. i 06.12.2006r. Łączna wartość z nich wynikająca to 40.257,00 euro. Z dokumentów nie wynika „jasno”, co sugeruje Strona, że podatek został potrącony, a nawet to, których faktur VAT dotyczą. Na powyższych dokumentach znajdują się jedynie odręczne, nieautoryzowane (brak podpisu osoby odpowiedzialnej za rozliczenia księgowe w Spółce) adnotacje, wśród których jedna wnosi, że

kontrahent zagraniczny nie dokonał potrącenia „podatku u źródła” wobec wykonanych usług szkoleniowych przez ██████████ w 2006r.

Materiał dowodowy należy uzupełnić o dokumenty, które pozwolą ustalić, których faktur VAT dotyczą kwoty wskazane w przesyłkach e-mail. Powyższe wymaga więc skonfrontowania ich z dowodami źródłowymi tj. z odpowiednimi przelewami bankowymi, które nie zostały przedłożone do akt sprawy, i kolejno sprawdzenia czy kwoty te zostały prawidłowo zaksięgowane w urządzeniach księgowych Spółki.

Wyjaśnienia wymaga również – z uwagi na znaczne opóźnienie w uregulowaniu należności - czy jednostka podejmowała działania mające na celu uzyskanie należności wynikających z wystawionych faktur – dane z przesyłek e-mail wskazują na nieterminowe ich regulowanie. Jednocześnie ustalić należy czy Strona np. monitowała do kontrahenta zagranicznego w kwestii poświadczenia potrącenia podatku celem skorzystania z możliwości wynikającej z art. 20 ust. 1 Ordynacji podatkowej.

Jak wskazano powyżej na potwierdzenie faktu potrącenia podatku „u źródła” Strona przedłożyła obcojęzyczne dokumenty w ilości 5 szt. Dokumenty te są dwojakiego rodzaju. Do dokumentów nie dołączono ich tłumaczenia, uwierzytelnionego przez tłumacza biegłego, a jedynie przedłożono tłumaczenie poszczególnych pozycji stanowiących treść druku – tłumaczenia nie zostały podpisane przez osoby je sporządzające. Opierając się na takim tłumaczeniu - jeden dokument to „Rachunek skarbowy poborcy podatkowego”, pozostałe cztery noszą nazwę „Rachunek za podatek dochodowy od osób prawnych w odniesieniu do ...”. Rachunek skarbowy poborcy podatkowego wskazuje, że wykazana na nim kwota dotyczy roku 2008r. Z załączonego „tłumaczenia druku” nie wynika jakiego podatku rachunek ten dotyczył.

Kolejne 4 dokumenty czyli Rachunki za podatek dochodowy od osób prawnych, zgodnie z przedłożonym przez Spółkę tłumaczeniem druku odnoszą się do lat 2007 i 2008. W ich treści wskazano numery dokumentów, do których się odnoszą. I tak na trzech wskazano ten sam dokument LT000137592-0001 oraz odpowiednio do poszczególnych dodatkowe numery, a mianowicie IRBA 163 z dnia 12.05.2008r (dot. roku podatkowego 2007), IRC 98 z dnia 12.05.2008r. (dot. 2008r.) i IRC 461 z dnia 07.10.2008r. (dot. 2008r.). Na ww. dokumentach również znajdują się nieautoryzowane adnotacje dotyczące przeliczeń wykazanych kwot w nairach nigeryjskich na polskie złote, tym razem z wykorzystaniem kursu dolara amerykańskiego.

Organ odwoławczy nie doszukał się w przedłożonym w sprawie zbiorze materiałów dowodowych, dokumentów o ww. numerach, dlatego też koniecznym jest wyjaśnienie, czy Spółka posiada takie dokumenty i czego dokładnie one dotyczą. Dokumentów tych nie można odnosić do żadnej z faktur VAT wystawionych w 2006r., gdyż żadna nie została wystawiona z taką datą. Ponadto na ww.

dokumentach wskazano, że czynności dot. tych rachunków nastąpiły w 2008r.

Z przedłożonych tłumaczeń druków trudno wyczytać czy wskazana data na dole rachunku dotyczy daty wystawienia tego dokumentu, czy też daty otrzymania należności (potrąconego podatku). Dlatego też należy ustalić prawdziwą treść ww. dokumentów, szczególnie z uwagi na fakt, iż rachunek o nr 05178712 wykazuje, iż kwotę należności otrzymano, bądź sporządzono ten rachunek wcześniej niż wystawiono dokument, którego dotyczy.

Z uwagi na tak nieprecyzyjne dane w zakresie zapłacenia podatku „u źródła”, w tym brak odniesienia czego dokładnie dotyczą wymienione w nich kwoty (czy na pewno został zapłacony podatek zagranicą za 2006r.) organ odwoławczy nie może dokonać żadnych ustaleń w sprawie. Zatem materiał dowodowy należy uzupełnić o dokumenty wyjaśniające powyższe kwestie.

Z przedstawionego materiału dowodowego nie wynika także, czy Podatnik prawidłowo, tj. zgodnie z trybem określonym w art. 20 § 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, dokonał rozliczenia uzyskanych dochodów z tytułu prowadzonych kursów w Nigerii, zatem należy również dokonać ustaleń w tym zakresie.

Na koniec należy zauważyć, że art. 20 § 1 ww. ustawy wskazując na możliwość skorzystania z odliczenia, określa jednocześnie sposób w jaki to rozliczenie winno być dokonane. Przepis ten nie wskazuje jednak w jaki sposób fakt uregulowania podatku za granicą należy udowodnić, gdyż powyższe reguluje inny przepis ww. ustawy (art. 180). Dlatego też organ podatkowy, celem stwierdzenia określonych faktów musi oprzeć się na odpowiednich i adekwatnych dowodach źródłowych. Obowiązkiem Strony jest natomiast odpowiednie udokumentowanie zarówno podstawy dla świadczenia usług, jak i faktu, że zostały one wykonane i zgodnie z obowiązującymi w danym państwie przepisami uregulowano podatek.

Biorąc powyższe pod uwagę organ odwoławczy stwierdza, iż decyzja organu pierwszej instancji została wydana z naruszeniem art. 122, art. 180, art. 181, art. 187 § 1, art. 191 ustawy z dnia 29.08.1997r. Ordynacja podatkowa, co zrodziło konieczność ponownego rozstrzygnięcia sprawy, z uwagi na wady proceduralne, co z kolei obliguje tut. organ odwoławczy do zastosowania normy kompetencyjnej wynikającej z art. 233 § 2 Ordynacji podatkowej, tj. uchylenia decyzji organu pierwszej instancji w całości oraz przekazania sprawy do ponownego rozpatrzenia przez ten organ.

Mając powyższe na uwadze, orzeczono jak w sentencji niniejszej decyzji.

Decyzja niniejsza jest ostateczna w toku postępowania administracyjnego i na mocy art. 143 ustawy z dnia 29.08.1997r. Ordynacja podatkowa /Dz. U. z 2005r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm./ wydana została z upoważnienia Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach.

Decyzja może zostać zaskarżona do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w terminie 30 dni od daty jej doręczenia za pośrednictwem Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach, zgodnie z art. 53 § 1 i art. 54 § 1 ustawy z dnia 30.08.2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi /Dz. U. z 2002r. Nr 153, poz. 1270 z późn. zm./.

Ewentualną skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach.

OD. DYREKTORA  
IZBY SKARBOWEJ  
mgr Aleksandra Świątowska  
Kierownik Oddziału

**Do wiadomości:**

1. Naczelnik Pierwszego Śląskiego Urzędu Skarbowego  
w Sosnowcu
2. a/a