



Kraków, dnia 28 lutego 2011 r.

## Ministerstwo Finansów

### Departament Administracji Podatkowej

AP9/0813-1/AMW/11

Do użytku służbowego

Egz. Nr 2

### SPRAWOZDANIE z kontroli problemowej

przeprowadzonej w Izbie Skarbowej w Krakowie ul. Wiślna 7, 31-007 Kraków, w dniach od 07 do 18 lutego 2011 r.<sup>1</sup>, na podstawie upoważnienia Dyrektora Departamentu Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów z dnia 27 stycznia 2011 r. Nr AP9/0814-1/11, stosownie do zarządzenia Nr 15 Ministra Finansów z dnia 18 maja 2009 r. w sprawie zasad i trybu przeprowadzania kontroli w izbach i urzędach skarbowych (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 6, poz. 36), przez zespół kontrolny w składzie:

1. **Magdalena Badziak** - starszy specjalista w Departamencie Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów, nr legitymacji służbowej 1/2010,
2. **Alina Morawska** - główny specjalista w Departamencie Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów, nr legitymacji służbowej 3/2009 - koordynator kontroli.

#### Temat kontroli:

Sprawowanie nadzoru nad urzędami skarbowymi w zakresie prowadzonych postępowań kontrolnych prawidłowości wniosków o stwierdzenie nadpłaty w podatkach dochodowych składanych przez podatników powołujących się na normy prawa wspólnotowego.

**Okres objęty kontrolą:** 01.01.2010 r. – 31.12.2010 r.

Ileć w treści sprawozdania użyto następujących skrótów, oznaczają one:

- „izba” lub „izba skarbowa” – Izba Skarbowa w Krakowie,
- „Dyrektor” – Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie,
- „Dyrektor UKS” – Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Krakowie,
- „WSA” – Wojewódzki Sąd Administracyjny,
- „u.p.d.o.p.” – ustawa z dnia 15 lutego 1990 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. nr 54, poz. 654 ze zm.),
- „u.p.d.o.f.” – ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. nr 14, poz. 176 ze zm.),
- „TWE” – Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską (Dz. U. z dnia

<sup>1</sup> Kontrola przeprowadzona była w dniach 7-11.02.11 i 14-15.02.11 w Izbie Skarbowej w Krakowie. Dalsze czynności kontrolne zgodnie z § 14 ust. 2 ww. zarządzenia Nr 15 Ministra Finansów wykonywane były w siedzibie Ministerstwa Finansów w oparciu o zgromadzoną dokumentację dot. tematu kontroli.

*Dłuj Mi*

- 30.04.2004 r. L nr 90, poz. 864 ze zm.),  
- „ustawa Ordynacja podatkowa” – ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. nr 8, poz. 60 ze zm.).

## I. USTALENIA WSTĘPNE.

### 1.1. Kadra kierownicza Izby Skarbowej w Krakowie:

1. Tomasz Sokolnicki – p. o. Dyrektora Izby (pełnił funkcję w okresie: od dnia 27.03.2008 r. do dnia 17.06.2009 r., oraz od dnia 15.03.2010 r. ).
2. Jarosław Gorczyca – Wicedyrektor ds. Nadzoru (pełni funkcję od dnia 24.04.2008 r.).
3. Adam Pietruszka – Wicedyrektor ds. Orzecznictwa Podatkowego (pełnił funkcję w okresie od dnia 07.07.2008 r. do 17.06.2009 r. oraz od dnia 15.03.2010 r. - w okresie od 18.06.2009 r. do 14.03.2010 r. pełnił obowiązki Dyrektora Izby Skarbowej w Krakowie).
4. Wojciech Zastawniak – Wicedyrektor ds. Orzecznictwa (pełni funkcję od dnia 06.09.2004 r.).
5. Helena Hanusiak - Główny Księgowy (pełni funkcję od dnia 01.08.2008 r.).

### 1.2. Kontrole przeprowadzone w Izbie Skarbowej w Krakowie.

Na podstawie książki kontroli założonej w dniu 18.04.1951 r. ustalono, że w 2010 r. przeprowadzonych zostało sześć kontroli przez:

- Urząd Miasta (2 kontrole) w zakresie *Realizacji zadań obrony cywilnej oraz Magazynowania i składowania sprzętu OC,*
- Państwową Inspekcję Pracy w zakresie *Kadry i księgowość,*
- Archiwum Państwowe w zakresie *Kontroli archiwum zakładowego,*
- Zakład Ubezpieczeń Społecznych w zakresie *Prawidłowości i rzetelności obliczania i opłacania składek na ubezpieczenia społeczne oraz innych składek i wpłat do których zobowiązany jest Zakład (...),*
- NIK delégatura w Krakowie w zakresie *Opodatkowania działalności gospodarczej podatkiem od gier.*

### 1.3. W trakcie kontroli wyjaśnień udzielali:

- 1) p. Tomasz Sokolnicki – p.o. Dyrektora Izby Skarbowej,
- 2) p. Jarosław Gorczyca – Wicedyrektor Izby Skarbowej,
- 3) p. Adam Pietruszka – Wicedyrektor Izby Skarbowej,
- 4) p. – Kierownik I Oddziału Podatku Dochodowego,
- 5) p. – Kierownik III Oddziału Podatku Dochodowego,
- 6) p. – Kierownik Samodzielnego Referatu Kadr i Szkolenia,
- 7) p. – Kierownik Referatu Kontroli Wewnętrznej,
- 8) p. – zastępuje kierownika Oddziału Kontroli.

### 1.4. Ustalenia organizacyjne.

Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie obejmuje terytorialnym zasięgiem działania Województwo Małopolskie i nadzoruje pracę naczelników następujących urzędów skarbowych w: Bochni, Brzesku, Chrzanowie, Dąbrowie Tarnowskiej, Gorlicach, Limanowej, Miechowie, Myślenicach, Nowym Sączu, Nowym Targu, Olkuszu, Oświęcimiu, Proszowicach, Suchej Beskidzkiej, I i II Urząd Skarbowy w Tarnowie, Wadowicach, Wieliczce, Zakopanem, Kraków-Krowodrza, Kraków-Nowa Huta, Kraków-Podgórze, Kraków-Prądnik, Kraków-Stare

Miasto, Kraków-Śródmieście, I i II Urząd Skarbowy w Krakowie oraz Małopolski Urząd Skarbowy w Krakowie.

Obwieszczeniem nr 1 z dnia 11 lutego 2010 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie ogłosił tekst jednolity Regulaminu Organizacyjnego Izby nadanego zarządzeniem nr 16 z dnia 17 lipca 2008 r. z uwzględnieniem zmian wprowadzonych nw. zarządzeniami:

- Zarządzeniem nr 2 z dnia 06 stycznia 2009 r.,
- Zarządzeniem nr 11 z dnia 03 lipca 2009 r.,
- Zarządzeniem nr 16 z dnia 15 grudnia 2009 r.

W regulaminie Dyrektor określił strukturę organizacyjną izby, w tym ośrodków zamiejscowych, zasady ich funkcjonowania, zakres nadzoru sprawowany przez kadre kierowniczą, zakres spraw zastrzeżonych do decyzji i osobistej aprobaty Dyrektora, stałe uprawnienia kadry kierowniczej i innych pracowników zatrudnionych na stanowiskach samodzielnych oraz zakres zadań poszczególnych komórek organizacyjnych.

Zgodnie z zapisami Regulaminu Organizacyjnego Ośrodek Zamiejscowy Izby Skarbowej w:

- Nowym Sączu zajmował się orzecznictwem w stosunku do podatników i płatników objętych właściwością miejscową naczelników urzędów skarbowych w: Gorlicach, Limanowej, Nowym Sączu, Nowym Targu, Zakopanem oraz w zakresie decyzji i postanowień Dyrektora UKS wydanych dla podatników z tego obszaru.
- Tarnowie zajmował się orzecznictwem w stosunku do podatników i płatników objętych właściwością miejscową naczelników urzędów skarbowych w: Bochni, Brzesku, Dąbrowie Tarnowskiej, I i II US w Tarnowie oraz w zakresie decyzji i postanowień Dyrektora UKS wydanych dla podatników z tego obszaru.

W Obwieszczeniu z dnia 11 lutego 2010 r. w dziale III został określony szczegółowy zakres zadań komórek organizacyjnych, m.in.:

- § 9 - Wydział Podatku Dochodowego (PD), w którym wyodrębniono trzy Oddziały: Podatku Dochodowego od Osób Prawnych (PD-1); Podatku Dochodowego od Osób Fizycznych Prowadzących Działalność Gospodarczą (PD-2); Podatku Dochodowego od Osób Fizycznych Nie Prowadzących Działalności Gospodarczej (PD-3).

Do zadań Wydziału należało orzecznictwo w II instancji w zakresie m.in.:

- podatku dochodowego od osób fizycznych, w tym m.in.: przychodów z kapitałów pieniężnych i praw majątkowych; dochodów uzyskiwanych przez rezydentów polskich za granicą i przez osoby zagraniczne w Polsce,
  - podatku dochodowego od osób prawnych,
  - orzekania o odpowiedzialności osób trzecich i następców prawnych w związku z postępowaniem podatkowym,
  - rozpatrywania odwołań od decyzji Dyrektora UKS,
  - przygotowywanie projektów odpowiedzi na skargi składane do WSA oraz projektów odpowiedzi na pisma procesowe,
  - wykonywanie zadań zakresu integracji europejskiej - w zakresie właściwości rzeczowej komórki organizacyjnej,
  - przygotowywanie i przekazywanie informacji pracownikom izby skarbowej i podległych urzędów skarbowych o zmianach w polskim prawie podatkowym wynikających z procesu integracyjnego oraz o działalności Unii Europejskiej z zakresu podatków – w zakresie właściwości rzeczowej komórki organizacyjnej.
- § 11 - Wydział Orzecznictwa w Ośrodkach Zamiejscowych w Nowym Sączu i Tarnowie, w którym wyodrębniono dwa Oddziały Orzecznictwa (PN-1 i PN-2) oraz dwa Referaty (PT-1 i PT-2).

Do zadań Wydziału należało orzecznictwo w II instancji w zakresie m.in.:

- podatku od osób fizycznych i prawnych,
  - rozpatrywania odwołań od decyzji Dyrektora UKS, z wyjątkiem spraw dotyczących wyłącznie transakcji wewnątrzspółnotowych,
  - przygotowywanie i przekazywanie informacji pracownikom izby skarbowej i podległych urzędów skarbowych o zmianach w polskim prawie podatkowym wynikających z procesu integracyjnego oraz o działalności Unii Europejskiej z zakresu podatków,
  - wykonywanie zadań z zakresu integracji europejskiej - w zakresie właściwości rzeczowej komórki organizacyjnej,
  - przygotowywanie projektów odpowiedzi na skargi składane WSA oraz projektów odpowiedzi na pisma procesowe.
- § 13 - Oddział Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi (symbol ND), w którym wyodrębniono: Referat Nadzoru i Kontroli ( ND-1) i Wieloosobowe Stanowisko Pracy ds. Skarg i Wniosków (ND-2).

Do zadań Oddziału należał nadzór w zakresie m.in.:

- sprawowanie nadzoru nad funkcjonowaniem urzędów skarbowych, monitorowanie wykonywania zadań, realizacji wytycznych i analizowanie przyczyn niewłaściwego wykonywania obowiązków,
- przeprowadzania kontroli problemowych i doraźnych oraz koordynowanie kontroli kompleksowych w urzędach skarbowych, przeprowadzanych przy współudziale innych komórek organizacyjnych,
- załatwiania oraz koordynacja załatwiania skarg i wniosków na działanie nadzorowanych jednostek,
- rozpatrywanie ponagleń na niezłatwienie sprawy we właściwym terminie przez naczelnika urzędu skarbowego,
- rozpatrywanie wniosków o wyłączenie organów podatkowych.

Schemat struktury organizacyjnej obowiązujący w 2010 r. stanowi załącznik nr 1 do protokołu kontroli.

### **1.5 Procedury obowiązujące w jednostce w zakresie objętym tematyką kontroli.**

W 2010 r. nie obowiązywały szczególne procedury w zakresie objętym tematem kontroli, natomiast obowiązywały m.in. nw. akty prawa wewnętrznego:

- Zarządzenie nr 16 z dnia 17.07.2008 r. w sprawie *wprowadzenia Regulaminu Organizacyjnego* z późniejszymi zmianami,
- Obwieszczenie nr 1 z dnia 11.02.2010 r. w sprawie *Ogłoszenia tekstu jednolitego Regulaminu Organizacyjnego*,
- Zarządzenie nr 30 z dnia 19.12.2008 r. w sprawie *Przeprowadzania w trybie nadzoru izby skarbowej w Krakowie, kontroli w urzędach skarbowych województwa małopolskiego*.

### **1.6 Liczba pracowników.**

Stan zatrudnienia w izbie skarbowej na dzień 31.12.2010 r. wyniósł 284 osób. Sprawami dotyczącymi orzecznictwa w zakresie nadpłat w podatkach dochodowych zajmowało się łącznie 24 pracowników.

## II. USTALENIA SZCZEGÓŁOWE.

### 2.1 Orzecznictwo w II instancji w sprawach o stwierdzenie nadpłaty w podatkach dochodowych składanych przez podatników powołujących się na normy prawa wspólnotowego.

Pismem z dnia 26.01.2011 r. Nr AP9/0813-1/1/AMW/11/980 (pismo stanowi załącznik nr 2 do protokołu kontroli), Departament Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów wystąpił do Dyrektora Izby Skarbowej o informacje w zakresie rozpatrywanych spraw w podatkach dochodowych rozstrzyganych w oparciu o przepisy prawa wspólnotowego.

W odpowiedzi pismami z dnia 04.02.2011 r. nr PD-1/070-1/11 i PD-3/070-1/11/B (pisma stanowią załącznik nr 3 i 4 do protokołu kontroli) poinformowano w powyższym zakresie oraz przedłożono 13 akt spraw rozstrzyganych w oparciu o przepisy prawa wspólnotowego.

Kontrolujące po zapoznaniu się z przedłożonymi aktami spraw zauważają, że odwołania złożone przez p. W i E NIP , NIP rozstrzygane były na podstawie przepisów prawa krajowego, w związku z tym nie były weryfikowane w toku kontroli.

Biorąc pod uwagę powyższe stwierdzono, że Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie rozstrzygnął 11 spraw w oparciu o przepisy prawa wspólnotowego, w tym:

- 2 sprawy uchylił i przekazał do ponownego rozpatrzenia przez organ I instancji,
- 2 sprawy uchylił w całości i stwierdził nadpłatę,
- w 7 sprawach utrzymał w mocy decyzje organu I instancji – na wszystkie zostały wniesione skargi do WSA.

Kontrolujące poddały szczegółowej analizie wszystkie sprawy rozstrzygnięte w oparciu o przepisy prawa wspólnotowego, w zakresie:

- sposobu rozstrzygnięcia sprawy,
- przepisu krajowego budzącego wątpliwości co do zgodności z prawem wspólnotowym,
- organu rozstrzygającego sprawę.

#### • B z siedzibą w Zjednoczonym Królestwie Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej.

Naczelnik Małopolskiego Urzędu Skarbowego w dniu 08.02.2010 r. przekazał odwołania spółki od czterech decyzji z dnia 31.12.2009 r. o odmowie stwierdzenia nadpłaty zryczałtowanego podatku dochodowego od osób prawnych nie mających siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej pobranego przez Bank BPH S.A. z siedzibą w Krakowie od przychodu z tytułu dywidendy:

- nr DO1/4210-56/09/93744 za lipiec 2006 r. w kwocie 70.168,50 zł.,
- nr DO1/4210-57/09/93752 za lipiec 2005 r. w kwocie 49.894,07 zł.,
- nr DO1/4210-55/09/93726 za lipiec 2006 roku w kwocie 63.342,00 zł.,
- nr DO1/4210-58/09/93723 za lipiec 2005 r. w kwocie 48.363,64 zł.

W odwołaniach spółka zarzuciła następujące naruszenie przepisów prawa m.in:

- art.56 TWE oraz art.58 TWE poprzez uznanie, że obowiązujące w 2005 r. i w 2006 r. przepisy u.p.d.o.p. powodują zróżnicowanie w zakresie opodatkowania podatkiem zryczałtowanym dywidend,
- art.7 ust.3 pkt 2, art.22 ust.1, art.22a, art.23 u.p.d.o.p. w związku z art.56 TWE. Zdaniem spółki cyt.: (...) „zróżnicowanie opodatkowania podatkiem zryczałtowanym wynika jedynie z faktu, że dany podmiot był rezydentem podatkowym w innym państwie UE, co

*mialo charakter dyskryminujacy i stanowiło naruszenie zasady swobodnego przeplywu kapitału określonej w art.56 TWE (zostalo to zdaniem Strony potwierdzone przez samo Ministerstwo Finansów oraz ustawodawcę, który dokonál stosownych zmian w u.p.d.o.p. w tym zakresie), oraz że zgodnie z ugruntowanym orzecznictwem ETS podatnikowi przysluguje prawo do zwrotu podatku pobranego z naruszeniem prawa wspólnotowego, zatem podatek zryczałtowany od dywidendy otrzymanej przez Spółkę z Banku stanowi nadpłatę, jest sluszne i znajduje pełne uzasadnienie we wskazanych w odwołaniu przepisach unijnych, przepisach u.p.d.o.p., orzecznictwie sądów administracyjnych i orzecznictwie ETS”.*

Dyrektor Izby zawiadomieniami w trybie art. 200 ustawy Ordynacja podatkowa z dnia 09.03.2010 r. (doręczonymi 15.03.2010 r.) wyznaczyl spółce siedmiodniowy termin do zapoznania się z zebrany m materiałem dowodowym.

W dniu 18.03.2010 r. pełnomocnik spółki zapoznal się z materiałem dowodowym w sprawach, na okoliczność której zostaly sporządzone protokoły. W dniu 25.03.2010 r. do izby wpłynęły pisma, którymi spółka wnosi o przeprowadzenie rozprawy na podstawie art. 200 a § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa oraz wnosi o załączenie do akt sprawy kopii decyzji Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu w analogicznych sprawach<sup>2</sup>. Ponadto spółka przedložyla dowody w sprawie różnic pomiędzy kwotą podatku z tytułu dywidendy za lipiec 2005 r. pobranego przez bank, a kwotą ustaloną przez Naczelnika Małopolskiego Urzędu Skarbowego.

Dyrektor Izby uznal zarzuty zawarte w odwołaniach i stwierdzil cyt (...) „wywiedziony przez Stronę skarżącą z art. 23 u.p.d.o.p. i art. 7 ust 2 ustawy zmieniającej w związku z art. 56 TWE postulat odstąpienia od opodatkowania otrzymanej przez Nią w latach 2005 i 2006 dywidendy z tytułu udziału w zyskach Banku BPH S.A. z siedziba w Krakowie jest postulatem uzasadnionym, bowiem jeśli przepis krajowy jest sprzeczny z art. 56 TWE, to należy zastosować przepis Traktatu i przy interpretowaniu prawa krajowego należy stosować się do orzecznictwa wspólnotowego”.

Decyzjami z dnia 16.04.2010 r. nr PD-1/4218-8/10 i nr PD-1/4218-10/10 (doręzone 19.04.2010 r.) Dyrektor uchylil w całości decyzje organu I instancji i przekazal sprawy do ponownego rozpatrzenia .

Decyzją nr PD-1/4218-9/10 z dnia 15.04.2010 r. (doręczona 19.04.2010 r.). Dyrektor uchylil w całości decyzję organu I instancji i stwierdzil nadpłatę od przychodu z tytułu dywidendy za lipiec 2006 r. w kwocie 70.168,50 zł.

Decyzją nr PD-1/4218-11/10 z dnia 15.04.2010 r. (doręczona 19.04.2010 r.) Dyrektor uchylil w całości decyzję organu I instancji i stwierdzil nadpłatę od przychodu z tytułu dywidendy za lipiec 2006 r. w kwocie 63.342,50 zł.

Decyzje Dyrektora Izby stanowią załącznik nr 5,6,7,8 do protokołu kontroli.

Kontrolujące zauważają, że Minister Finansów stwierdzil nieważność czterech decyzji Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu, powołanych przez spółkę.

Decyzje stwierdzające nieważność w I instancji zostaly w ramach procedury odwoławczej utrzymane w mocy przez Ministra Finansów, a następnie zaskarżone do WSA, który do chwili obecnej nie orzekł w przedmiocie zasadności złożonych skarg.

<sup>2</sup> Nr PDIII4218/4/2010/AW/9565, Nr PDIII4218/5/2010/AW/9562, Nr PDIII4218/6/2010/AW/9567, Nr PDIII4218/7/2010/AW/9557 - wszystkie decyzje zostaly wydane w dniu 15.03.2010 r.

W związku ze skargami wniesionymi do WSA na poniżej opisane decyzje Dyrektora, kontrolującym przedłożono akta zastępcze (kserokopie części dokumentów).

M

„NIP

Naczelnik Małopolskiego Urzędu Skarbowego w dniu 02.04.2010 r. przekazał odwołanie spółki od decyzji nr DO2/4210-2/10/15994 z dnia 01.03.2010 r. w sprawie odmowy stwierdzenia i zwrotu nadpłaty w kwocie 122.019.00 zł. z tytułu pobranego przez płatnika zryczałtowanego podatku dochodowego od osób prawnych od wypłaconej w dniu 22.06.2006 r. dywidendy dla M GmbH & Co z siedzibą w Austrii.

W odwołaniu spółka zarzuciła m.in. naruszenie przepisów art. 26 u.p.d.o.p. oraz art. 22 ust. 4 tej ustawy w związku z art. 1 ust. 1, art. 3 ust. 1, art. 4 ust. 1 oraz art. 5 ust. 1 Dyrektywy Rady.<sup>3</sup> oraz art. 53 i 54 TWE. Cyt.: (...) „Zdaniem Spółki z art.22 ust.4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych interpretowanego zgodnie z dyrektywą 90/435/EWG, wynika, że dywidendy wypłacane przez polską spółkę kapitałową poprzez transparentną podatkowo austriacką spółkę osobową na rzecz austriackiego komandytariusza, będącego austriacką spółką kapitałową, będą na mocy art. 5 ust. 1 dyrektywy, zwolnione w całości z opodatkowania u źródła polskim podatkiem dochodowym. Podatnik ma prawo powoływać się na przepisy dyrektywy, jeżeli są one wystarczająco precyzyjne i mają charakter bezwarunkowy. Tak jest w przypadku przepisów z art. 1 ust. 1, art. 3 ust. 1, art. 4 ust. 1 oraz art. 5 ust. 1 dyrektywy 90/435/EWG. Obowiązek ustanowienia zwolnienia dywidend wypłaconych przez spółki zależne spółkom dominującym jest bezwarunkowy, a sformułowana w tym celu definicja nie ustanawia wymogu bezpośredniego udziału kapitałowego. Wprowadzenie takiego wymogu w ustawodawstwie państwa członkowskiego powoduje niedopuszczalne zawężenie zakresu zwolnienia przewidzianego w ww. przepisach dyrektywy. Spółka miała prawo powołać się w swoim wniosku o zwrot nadpłaty na ww. dyrektywę. Obliguje to zatem organ podatkowy do uznania takiej argumentacji, jeżeli przepisy dyrektywy zostały wadliwie implementowane w przepisach krajowych, co według Spółki, w danym przypadku ma miejsce. Organ podatkowy bezpodstawnie uchyla się od analizy stosowania prawa wspólnotowego, naruszając zasadę pierwszeństwa prawa wspólnotowego o bezpośrednim skutku w stosunku do prawa krajowego. Jest to sprzeczne z art. 9 Konstytucji RP, który obliguje Polskę do przestrzegania prawa międzynarodowego, a także z art. 87 ust. 1 Konstytucji RP, z którego wynika, że ratyfikowane umowy międzynarodowe, w tym traktat akcesyjny, stanowią w Polsce źródło powszechnie obowiązującego prawa. Naruszony został ponadto przepis art. 90 ust. 1 oraz art. 91 ust. 1 Konstytucji RP. Strona miała prawo powołać się bezpośrednio na przepisy dyrektywy w związku z jej wadliwą implementacją do krajowego porządku prawnego, co potwierdza między innymi wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 09.04.2009 r. (I SA/Wr 12/09). Tym samym organ podatkowy zobowiązany był do rozpatrzenia argumentacji Strony w zakresie bezpośredniego powołania się na przepisy dyrektywy, tymczasem, zdaniem Spółki, organ I instancji uchylił się od dokonania analizy prawa wspólnotowego”.

Decyzją nr PD-1/4218-18/10 z dnia 02.06.2010 r. (doręczona 07.06.2010 r.) Dyrektor utrzymał w mocy decyzję organu I instancji (decyzja stanowi załącznik nr 9 do protokołu kontroli). Dyrektor ustosunkowując się do zarzutów spółki, w ww. zakresie stwierdził cyt.: (...) „Regulacja art. 22 ust. 4 u.p.d.o.p. zwalnia z podatku dochody z dywidend, ale przy spełnieniu łącznie kilku warunków. Zgodnie z art. 22 ust. 4 u.p.d.o.p. zwalnia się od podatku dochodowego dochody (przychody) z dywidend oraz inne przychody z tytułu udziału

<sup>3</sup> Dyrektywy Rady z dnia 23 lipca 1990 w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych Państw Członkowskich (90/435/EWG) Dz. U. L225 z 20 sierpnia 1990 r.

w zyskach osób prawnych, jeżeli spełnione są łącznie warunki określone w punktach 1-4; dodatkowy warunek określono w ust. 4a ustawy. Do warunków tych należy między innymi by uzyskującym dochody (przychody z dywidend oraz inne przychody) z tytułu udziału w zyskach osób prawnych wypłacanych przez spółkę mającą siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej była spółka podlegająca w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągania (pkt 2), a także by spółka, o której mowa w pkt 2, posiadała bezpośrednio nie mniej niż 10% udziałów (akcji) w kapitale spółki mającej siedzibę lub zarząd na terytorium RP (pkt 3 ; na podstawie art. 8 ustawy z dnia 18.11.2004 r. o zmianie u.p.d.o.p. oraz o zmianie niektórych ustaw – Dz. U. Nr 254, poz. 2533 – udział ten do dnia 31.12.2006 r. wynosił nie mniej niż 20%, a od dnia 01.01.2007 r. do dnia 31.12.2008 r. wynosił nie mniej niż 15%). Na podstawie art. 22 ust. 6 ww. ustawy przepisy ust.4 stosuje się odpowiednio do podmiotów wymienionych w załączniku nr 4 do tej ustawy. W poz. 7 tego załącznika wymieniono spółki utworzone według prawa austriackiego podlegające opodatkowaniu austriackim podatkiem dochodowym od osób prawnych. Począwszy od 01.01.2007 r. przedmiotowe zwolnienie zostało rozszerzone na spółki podlegające w Rzeczypospolitej Polskiej opodatkowaniu podatkiem dochodowym (a także na spółki podlegające opodatkowaniu w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego i w Konfederacji Szwajcarskiej – zmiana treści art. 22 ust. 4 pkt 2 ww. ustawy, art. 22 ust. 4c, w konsekwencji skreślenie art. 22 ust. 2-3 i odpowiednia zmiana brzmienia art. 22 ust. 6 ww. ustawy). Zmiany wprowadzone od dnia 01.01.2007 r. do u.p.d.o.p. nie mają wpływu na ocenę wyżej opisanego stanu faktycznego, dotyczącego przedmiotowej sprawy, gdyż nie odnoszą się do wspólnika Spółki, o którym mowa we wniosku o stwierdzenie i zwrot nadpłaty.

Warunki uzyskania zwolnienia, wymienione w art. 22 ust.4 u.p.d.o.p. powinny być spełnione łącznie. W sytuacji, gdy podmioty uczestniczące w wypłacie dywidendy nie spełniają tych przesłanek, dywidenda będzie podlegała opodatkowaniu zgodnie z postanowieniami umowy w sprawie zapobieżenia podwójnemu opodatkowaniu zawartej przez Polskę z krajem miejsca siedziby lub zarządu podatnika uzyskującego te dochody.

Rozstrzygnięcie zawarte w decyzji organu I instancji jest zgodne z treścią cytowanej wyżej u.p.d.o.p. W poz. 7 zał. nr 4 do tej ustawy, wśród spółek i innych podmiotów, do których znajduje zastosowanie zwolnienie od podatku określone w art. 22 ust. 4 ww. ustawy, wymienione zostały między innymi austriackie spółki akcyjne, a nie wymieniono austriackich spółek komandytowych. Spółka  $\mathcal{G}$  nie posiada jednak bezpośrednio udziału w  $M$   $\mathcal{G}$  stąd zwolnienie, o którym mowa w art. 22 ust. 4 ww. ustawy nie może znaleźć zastosowania do wypłaconej dywidendy, której dotyczy przedmiotowy wniosek o stwierdzenie i zwrot nadpłaty.

Istotne jest przy tym, że zarówno polskie przepisy podatkowe (art. 22 ust. 4 pkt 2 i 3 u.p.d.o.p.) jak i postanowienia Dyrektywy Rady Wspólnot Europejskich z dnia 23 lipca 1990 r., która została zmieniona postanowieniami Dyrektywy Rady z 22 grudnia 2003 r. (2003/123/EC) jasno wskazują, że spółka uzyskująca dochód z dywidendy powinna posiadać bezpośredni udział w kapitale spółki wypłacającej tę dywidendę (por. wyrok WSA w Krakowie z dnia 01.10.2009 r. sygn. akt I SA/Kr 778/09).

Na podstawie art. 5 Dyrektywy Rady nr 90/435/EWG zyski, które spółka zależna wypłaca swojej spółce dominującej, są zwolnione z podatku potrąconego u źródła dochodu. Definicje spółki dominującej i zależnej zostały zawarte w art. 3 ust. 1 tej Dyrektywy, w którym jest mowa o procentowym udziale w kapitale spółki, natomiast pojęcie „spółki Państwa Członkowskiego” dla celów tej Dyrektywy zawarto w art.2 oraz w załączniku do Dyrektywy. W pozycji k) ww. załącznika wymieniono spółki utworzone według prawa austriackiego, między innymi spółki akcyjne, nie wymieniono tam spółek komandytowych. Zatem, wykaz



spółek, do których stosuje się przepisy ww. Dyrektywy jest zgodny z wykazem spółek w załączniku nr 4 do u.p.d.o.p. Z przepisów ww. Dyrektywy wynika ponadto, że będzie podlegała zasadom tej Dyrektywy każda spółka, która podlega opodatkowaniu w danym państwie członkowskim podatkiem dochodowym od osób prawnych, tym samym przepisy Dyrektywy mogą być wprost odnoszone do niektórych spółek komandytowych, nie dotyczy to jednak spółek komandytowych utworzonych według prawa austriackiego, traktowanych jako spółki osobowe, a nie osoby prawne.

Tymczasem, w stanie faktycznym dotyczącym przedmiotowej sprawy następuje rozdzielenie podmiotu, który jest udziałowcem spółki wypłacającej dywidendę (spółka M GmbH&Co) od podmiotu uzyskującego dochód z tej dywidendy (spółka G). Zatem, nawet jeżeli wspólnikiem Spółki M GmbH&Co jest spółka kapitałowa, to nie ma ona bezpośredniego udziału w kapitale spółki polskiej. W związku z tym w niniejszej sprawie zastosowanie będą miały postanowienia w/w umowy z dnia 13 stycznia 2004 roku zawartej między Rzeczpospolitą Polską, a Republiką Austrii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku, a w szczególności przepisy art. 10 ust. 1 i ust. 2 umowy”.

W dniu 13.07.2010 r. spółka złożyła skargę skargi do WSA. W dniu 29.07.2010 r. przekazano odpowiedź na skargę do WSA, którą uzupełniono pismem z dnia 01.12.2010 r.

- Naczelnik Małopolskiego Urzędu Skarbowego w dniu 19.07.2010 r. przekazał 3 odwołania od 3 decyzji z dnia 16.06.2010 r.:
- nr DO1/4210-2/10/50841 dot. **D.** z siedzibą w USA w sprawie odmowy stwierdzenia nadpłaty zryczałtowanego podatku dochodowego od osób prawnych nie mających siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej pobranego przez płatnika Bank od przychodów z tytułu dywidendy w 2004 r. w kwocie 11.810,00 zł.
- nr DO1/4210-1/10/50837 dot. **E** z siedzibą w USA w sprawie odmowy stwierdzenia nadpłaty zryczałtowanego podatku dochodowego od osób prawnych nie mających siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej pobranego przez płatników Bank oraz G S.A. od przychodów z tytułu dywidendy w 2004 r. w łącznej kwocie 47.945,00 zł.
- nr DO1/4210-6/10/50849 dot. **E** z siedzibą w USA w sprawie odmowy stwierdzenia nadpłaty zryczałtowanego podatku dochodowego od osób prawnych nie mających siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej pobranego przez płatników G . oraz S . od przychodów z tytułu dywidendy w 2004 r. w łącznej kwocie 10.358,00 zł.

W odwołaniach spółki zarzuciły naruszenie przepisów prawa:

Cyt.: (...) „art. 56 ust. 1 w związku z art. 57 ust. 1 i art. 58 ust. 1 lit .a w związku z art. 58 ust. 3, w związku z art. 12 TWE (w brzmieniu obowiązującym w 2004 r.; Dz. U. z 2004 r. nr 90, poz. 864/2) w związku z art. 22 ust.1 u.p.d.o.p. poprzez nieuzasadnione odmienne traktowanie podmiotów mających siedzibę w państwach trzecich znajdujących się w porównywalnej sytuacji i odmowę zastosowania bezpośrednio skutecznych przepisów TWE mających zastosowanie do przepływów kapitałowych do lub z państw trzecich pomimo istnienia kolizji między tymi przepisami a postanowieniami zawartymi w ustawie CIT, która uzasadnia bezpośrednie stosowanie zapisów TWE z pierwszeństwem przed zapisami ustawy CIT, która prowadzi do dyskryminacyjnego traktowania nierezydentów z państw trzecich

w zakresie opodatkowania przychodów z dywidend w stosunku do podmiotów krajowych;  
- art. 91 ust. 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej w związku z art. 10 TWE poprzez odmowę zastosowania bezpośrednio skutecznych przepisów prawa wspólnotowego dotyczących przepływów kapitałowych do lub z państw trzecich w sytuacji, gdy przepisy krajowe pozostają z nimi w oczywistej kolizji, popartą wyłącznie argumentacją nieznajującą oparcia w przepisach prawa;

- art. 120 ustawy Ordynacja podatkowa poprzez wybiórcze stosowanie przepisów prawa, które w niniejszej sprawie prowadzi do pominięcia wiążącego Rzeczpospolitą Polską prawa wspólnotowego oraz ignorowanie sprzeczności przepisów prawa krajowego z prawem wspólnotowym;

- art. 210 § 4 w związku z art. 124 i art. 121 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa poprzez sporządzenie uzasadnienia w sposób nie spełniający ustawowych wymogów, polegające na nieprecyzyjnym i niepełnym wyjaśnieniu podstawy prawnej decyzji, nie odnoszącym się do całości argumentacji spółki, uzasadniającej swoje stanowisko w oparciu o przepisy prawa wspólnotowego oraz orzecznictwo ETS i sądów administracyjnych, oparcie decyzji o odmowie stwierdzenia nadpłaty na pozaprawnych kryteriach, a także formułowaniu wzajemnie sprzecznych argumentów, co nie może przekonać spółki o słuszności podjętego rozstrzygnięcia.

Zdaniem Spółki cyt.: (...) „różnicowanie opodatkowania podatkiem zryczałtowanym wynika jedynie z faktu, że dany podmiot był rezydentem podatkowym w państwie trzecim, co miało charakter dyskryminujący i stanowiło naruszenie zasady swobodnego przepływu kapitału określonej w art. 56 TWE”.

Dyrektor Izby Skarbowej decyzjami z dnia 24.09.2010 r. (doręczone 29.09.2010 r.) utrzymał w mocy decyzje organu I instancji nr:

- PD-1/4218-37/10 dot. D.

- PD-1/4218-38/10 dot. E

-PD-1/4218-39/10 dot. E

Dyrektor Izby nie zgodził się ze stanowiskiem spółek i ustosunkowując się do ich zarzutów stwierdzając cyt.: (...) „W istocie podatnicy, którzy posiadają jedynie mało istotną część swojego majątku w innym państwie członkowskim niż państwo, w którym są rezydentami, nie znajdują się co do zasady w sytuacji porównywalnej z sytuacją rezydentów tego innego państwa członkowskiego o tyle, że nie tylko zasadnicza część dochodów, ale także zasadnicza część ich majątku, zazwyczaj jest skupiona w państwie, w którym są rezydentami. W rezultacie państwo to jest w stanie w większym stopniu uwzględnić ogólną zdolność podatkową rezydenta i w razie potrzeby zastosować wobec niego odliczenia podatkowe przewidziane w jego ustawodawstwie. Zatem odmowa ze strony danych władz przyznania nierezydentom odliczenia, które przysługują rezydentom, nie stanowi ich dyskryminacji. Art. 56 i 58 TWE nie sprzeciwiają się temu, aby zasada przewidziana w dwustronnej umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania, zgodnie z którą osoby fizyczne będące rezydentami jednego z tych dwóch państw korzystają w drugim państwie z ulg osobistych, które są przyznawane przez to państwo jego rezydentom, nie została rozciągnięta na rezydentów państwa członkowskiego niebędącego stroną tej umowy”.

Decyzje Dyrektora stanowią załącznik nr 10,11,12 do protokołu kontroli.

W dniu 02.11.2010 r. spółki wniosły skargę do WSA. W dniu 24.11.2010 r. przekazano odpowiedź na skargi do WSA.

• A

NIP

Naczelnik Urzędu Skarbowego Kraków-Krowodrza w dniu 26.10.2010 r. przekazał odwołanie od decyzji nr PD-2/4110-30/2008 z dnia 30.09.2010 r. w sprawie określenia

wysokości zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2005 r. w kwocie 11.497,00 zł.

W dniu 06.10.2008 r. został złożony wniosek o stwierdzenie nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2005 r. w kwocie 7.891,00 zł. Z treści wniosku wynika, że strona otrzymywała dochody zwolnione z podatku dochodowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 46 u.p.d.o.f.

Naczelnik Urzędu Skarbowego Kraków-Krowodrza w dniu 29.10.2010 r. przekazał także odwołania:

- od decyzji nr PD-2/4110-92/2009 z dnia 30.09.2010 r. w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2007 r. w kwocie 171.878,00 zł.

W dniu 10.08.2009 r. został złożony wniosek o stwierdzenie nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2007 r. w kwocie 112.104,00 zł. Z treści wniosku wynika, że jego podstawą była „milcząca interpretacja” przepisów prawa podatkowego wskazująca, iż dochody uzyskane z działalności polegającej na świadczeniu usług na rzecz Parlamentu Europejskiego są zwolnione z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych na mocy art. 21 ust. 1 pkt 46 oraz 46a u.p.d.o.f.

- od decyzji nr PD-2/4110-91/09 z dnia 30.09.2010 r. w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2008 r. kwocie 127.505,00zł.

W dniu 10.08.2009 r. został złożony wniosek o stwierdzenie nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2008 r. w kwocie 80.131,00 zł. Z treści wniosku wynika, że strona otrzymywała dochody zwolnione z podatku dochodowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 46 u.p.d.o.f.

W wszystkich odwołaniach strona powołała opinię Rzecznika Generalnego Trybunału Wspólnot Europejskich z dnia 07.06.2007 r. w sprawie przeciwko Komisji Wspólnot Europejskich -C-7/06/P, jako dowód mający istotny wpływ na rozstrzygnięcie sprawy oraz zarzuciła naruszenie m.in. przepisów prawa:

- art. 21 ust.1 pkt 46 u.p.d.o.f. (praca asystenta Europosła oceniana jest jako praca wykonywana dla organizacji międzynarodowej w rozumieniu art. 4 ust. 1 załącznika VII do regulaminu pracowniczego obowiązującego pracowników Parlamentu Europejskiego – opinia Rzecznika Generalnego Trybunału Sprawiedliwości Wspólnot Europejskich z dnia 07.06.2007 r. sprawa przeciwko Komisji Wspólnot Europejskich.); w związku z powyższym podlega zwolnieniu,

- art. 120, art. 121, art. 122 i art. 187 § 1 Ordynacji poprzez niezastosowanie w przedmiotowej sprawie przepisów prawa europejskiego, a także naruszenie zasady prawdy obiektywnej.

Dyrektor Izby zawiadomieniami w trybie art. 200 ustawy Ordynacja podatkowa z dnia 16.11.2010 r. (doręczone 18.11.2010 r.) wyznaczył stronie siedmiodniowy termin do zapoznania się z zebrany materiałem dowodowym w sprawie.

Dyrektor Izby utrzymał w mocy decyzję organu I instancji decyzjami nr:

- PD-3/4117-179/10/L z dnia 23.12.2010 r.

- PD-3/4117-182/10/L z dnia 27.12.2010 r.

- PD-3/4117-183/10/B z dnia 27.12.2010 r.

Decyzje stanowią załącznik nr 13, 14 ,15 do protokołu kontroli.

Dyrektor Izby nie zgodził się ze stanowiskiem strony i ustosunkowując się do jej zarzutów stwierdził cyt.: (...) „ że opinia Rzecznika Generalnego Trybunału Sprawiedliwości Wspólnot Europejskich dotyczy urzędników wspólnotowych, którym odmówiono przyznania dodatku zagranicznego, jak również dodatku na zagospodarowanie i diety dziennej, a zatem nie może mieć zastosowania w przedmiotowej sprawie. Powołane w opinii przepisy ustanawiające

*regulamin pracowniczy urzędników oraz warunki zatrudnienia innych pracowników Wspólnot Europejskich (Dz. U. L 56 z dnia 4 marca 1968 roku) odnoszą się do urzędników oraz innych pracowników wykonujących pracę na rzecz innego państwa lub organizacji międzynarodowej. Drugi problem poruszony w opinii dotyczył asystenta posła do Parlamentu Europejskiego, który został bezpośrednio zatrudniony przez tego posła, a zatem i w tej części opinia nie przystaje do zagadnienia mającego miejsce w niniejszej sprawie, ponieważ chodzi tu o zatrudnienie, natomiast w zaskarżonej sprawie mamy do czynienia z asystentką posła do Parlamentu Europejskiego, która pełniła swoje obowiązki jako podmiot gospodarczy opodatkowany podatkiem liniowym i za świadczone usługi wystawiała na rzecz posła faktury VAT". Ponadto cyt (...) „Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie nie ma wątpliwości, iż wynagrodzenie za wykonywanie usług w charakterze asystenta posła nie korzysta ze zwolnienia z opodatkowania na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 46 u.p.d.o.f., gdyż asystent wykonuje jedynie czynności o charakterze pomocniczym, które są związane z prawidłowym wykonywaniem funkcji przez posła w Parlamencie Europejskim. Są one niewątpliwie niezbędne, jednakże same w sobie nie stanowią bezpośredniej realizacji celu programu finansowanego z bezzwrotnej pomocy, co w konsekwencji znaczy, iż dochody uzyskane z tego tytułu podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych”.*

W dniu 25.01.2011 r. na powyższe decyzje wniesione zostały skargi do WSA .

Weryfikacja 11 postępowań odwoławczych wykazała, że wszystkie zostały załatwione zgodnie z terminami określonymi w ustawie Ordynacja podatkowa.

Wniesione przez strony do WSA skargi nie zostały rozstrzygnięte do dnia zakończenia kontroli.

## **2.2 Kontrole w podległych urzędach skarbowych w zakresie spraw rozstrzyganych o przepisy prawa wspólnotowego.**

Dyrektor Izby Skarbowej nie przeprowadził żadnej kontroli w podległych urzędach skarbowych województwa małopolskiego w ww. zakresie.

W 2010 r. Oddział Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi przeprowadził łącznie 96 kontroli.

Na podstawie przedłożonych akt kontroli w zakresie podatku dochodowego ustalono, że w 7 urzędach skarbowych zostały przeprowadzone kontrole w których weryfikowano poniższe zagadnienia:

- Postępowanie z zakresu opodatkowania przychodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych (US Wieliczka, US Sucha Beskidzka, US Olkusz, US w Limanowej, US Kraków- Śródmieście, US Chrzanów, US w Brzesku).
- Wykorzystywanie wyników kontroli podatkowych i przeprowadzonych czynności sprawdzających podjętych przez organ podatkowy (US Wieliczka, US w Limanowej, US Kraków - Śródmieście,).
- Wykorzystywanie wyników kontroli podatkowych podjętych przez organ podatkowy (US Sucha Beskidzka, US Olkusz, US Chrzanów).
- Prawidłowość wykazywania przez podatników podatku dochodowego wysokości dochodu i wysokości zobowiązania podatkowego, w tym zasadność zaliczania poszczególnych wydatków w koszty uzyskania przychodów; postępowania podatkowe, czynności sprawdzające ( US Kraków Śródmieście).
- Zwrot wydatków poniesionych na zakup materiałów budowlanych – VZM, rozpatrywanie wniosków o zwrot części wydatków związanych z budownictwem

*Województwo Małopolskie*

mieszkaniowym, terminowość wydania decyzji określającej kwotę zwrotu i wypłata (US Kraków Śródmieście, US w Brzesku).

- Prawidłowość postępowań podatkowych i czynności sprawdzających w podatku dochodowym od osób fizycznych nie prowadzących działalności gospodarczej (US w Brzesku).

Ponadto została przeprowadzona kontrola kompleksowa w Urzędzie Skarbowym w Proszowicach.

Referat Kontroli Wewnętrznej przeprowadził łącznie 21 kontroli, w tym 17 w podległych urzędach skarbowych i 4 w Izbie Skarbowej.

### 3. Informacje z nadzorowanych urzędów skarbowych w zakresie stwierdzenia i zwrotu nadpłaty podmiotom powołującym się na normy prawa wspólnotowego.

W powyższym zakresie Ministerstwo Finansów pismem z dnia 03.02.2011 r. nr AP9/0813/1-2/AMW/11/980 wystąpiło o udzielenia informacji nt. dokonanych przez naczelników podległych urzędów skarbowych zwrotów nadpłat w podatku dochodowym na rachunki podmiotów powołujących się na normy prawa wspólnotowego.

Dyrektor poinformował, że tylko Naczelnik Małopolskiego Urzędu Skarbowego rozstrzygał sprawy w ww. zakresie. W pozostałych 27 podległych urzędach nie były rozstrzygane sprawy nadpłat w podatkach dochodowych w oparciu o przepisy prawa wspólnotowego.

Poniżej zebrano kwoty nadpłat zwróconych przez Naczelnika Małopolskiego Urzędu Skarbowego w Krakowie na rachunki bankowe podmiotom zagranicznym powołujących się na normy prawa wspólnotowego na łączną kwotę 1.363.059,80 zł. (w tym 1.345.715,10 zł. należność główna, odsetki 17.344,70 zł.).

Kwoty nadpłat zostały zwrócone na podstawie 12 decyzji Naczelnika Małopolskiego Urzędu Skarbowego oraz 2 decyzji Dyrektora Izby Skarbowej.

Tabela nr 1.

I.p.	Podmiot	Kwota	Odsetki	Tytuł nadpłaty	Dokument stwierdzający nadpłatę	Data zwrotu nadpłaty
1.	T	2 700,00	0,00	CIT - 08/2005	Dec.DO1/4210-80/09 /26453 z dn.31.03.10	28.04.10
2.	T	6 449,00	0,00	CIT - 07/2006	Dec.DO1/4210-36/10 /51022 z dn.17.06.10	15.07.10
3.	T	3 208,00	0,00	CIT - 12/2006	Dec.DO1/4210-62/10 /90080 z dn.15.10.10	05.11.10
4.	T	41 878,00	0,00	CIT - 07/2005	Dec.DO1/4210-77/09 /26455 z dn.31.03.10	28.04.10
5.	T	54 833,00	0,00	CIT-07/2006	Dec.DO1/4210-37/10/51029 z 17.06.10	15.07.10
6.	B	63 342,00	4 129,20 (\$ 0890)	CIT - 07/2006	PD 1/4218-11/10 z 15.04.10	30.07.10

7.	B	70 168,50	4 574,50 (§ 0890)	CIT - 07/2006	PD 1/4218-9/10 z 15.04.10	30.07.10
8.	B	48 362,80	4 253,00 (§ 0890)	CIT - 07/2005	DO 1/4210-58/09/61098 z 16.07.10	23.08.10
9.	E	49 893,80	4 388,00 (§ 0890)	CIT - 07/2005	DO 1/4210-57/09/61149 z 16.07.10	23.08.10
10.	D	171 262,00	0,00	CIT - 07/2007	DO 1/4210-5/10/50782 z 16.06.10	22.07.10
11.	D	201 628,00	0,00	CIT - 07/2006	DO 1/4210-4/10/50779 z 16.06.10	22.07.10
12.	D	140 459,00	0,00	CIT - 07/2005	DO 1/4210-3/10/50773 z 16.06.10	22.07.10
13.	J	283 137,00	0,00	CIT - 07/2004	DO 1 /4210-78/09/73499 z dn.25.08.10	14.10.10
14.	J	208 394,00	0,00	CIT - 07/2005	DO 1/4210-79/09/73500 z 25.08.10	14.10.10

### Podsumowanie.

W 2010 r. Dyrektor Izby Skarbowej rozpatrzył 11 odwołań od decyzji organu I instancji w zakresie nadpłat w podatku dochodowym podmiotom powołującym się na normy prawa wspólnotowego. Podmioty występujące w powyższej sprawie wnioskowały o zwrot nadpłaty na łączną kwotę 624.026,21 zł. Dyrektor Izby stwierdził nadpłatę zryczałtowanego podatku dochodowego w 2 sprawach na łączną kwotę 133.510,50 zł.

Tabela nr 2.

Lp.	Podmiot	Wnioskowana kwota zwrotu nadpłaty	Orzeczona kwota zwrotu nadpłaty
1.	M NIP	122.019,00	0
2.	D z siedzibą w USA	11.810,00	0
3.	E siedzibą w USA	10.358,00	0
4.	E z siedzibą w USA	47.945,00	0
5.	B z siedzibą w Zjednoczonym Królestwie Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej	70.168,50	70.168,50
6.	B z siedzibą w Zjednoczonym Królestwie Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej	49.894,07	0
7.	B z siedzibą w Zjednoczonym Królestwie Wielkiej Brytanii	48.363,64	0

		i Irlandii Północnej		
8.	B	z siedzibą w Zjednoczonym Królestwie Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej.	63.342,00	63.342,00
9.	A	NIP	7.891,00	0
10.	A <sub>1</sub>	N <sub>1</sub>	112.104,00	0
11.	A <sub>2</sub>	NIP	80.131,00	0
		<b>RAZEM</b>	<b>624.026,21</b>	<b>133.510,50</b>

Poniżej przedstawiono opis spraw weryfikowanych w toku kontroli oraz przepisy krajowe budzące wątpliwości co do zgodności z prawem wspólnotowym.

• **Spółka B** z siedzibą w Zjednoczonym Królestwie Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej.

Spółka powołując się na art. 23 u.p.d.o.p. i art. 7 ust. 2 ustawy zmieniającej u.p.d.o.p. w związku z art. 56 TWE wystąpiła z 4 wnioskami o odstąpienie od opodatkowania otrzymanej przez spółkę – rezydenta Wielkiej Brytanii w latach 2005 i 2006 dywidendy z tytułu udziału w zyskach Banku , argumentując, że przepis krajowy art. 23 u.p.d.o.p. jest sprzeczny z art. 56 TWE to należy zastosować przepis Traktatu i przy interpretowaniu prawa krajowego należy stosować się do orzecznictwa wspólnotowego. Uzasadniając, że art. 23 u.p.d.o.p. daje prawo do odliczenia podatku zryczałtowanego pobranego od dochodów (przychodów) z tytułu udziału w zyskach osób prawnych skierowany jest tylko do podatników, o których mowa w art. 3 ust. 1 u.p.d.o.p. czyli stawia w uprzywilejowanej sytuacji „podatników polskich”. W tym zakresie można mówić o nierównoprawnym traktowaniu innych podatników, czyli „podmiotów zagranicznych” w odniesieniu do opodatkowania wypłaconych w latach 2005 i 2006 dywidend, w przypadku gdy nie podlegały one zwolnieniu na podatnie art. 22 ust. 4 u.p.d.o.p.

**Przepisy budzące wątpliwości:**

Art. 3 ust. 1, art. 22 ust. 4, art. 23, u.p.d.o.p. w związku z art 56 TWE.

• **M**, NIP

Spółka jako płatnik pobranego zryczałtowanego podatku dochodowego od osób prawnych od wypłaconej dywidendy na rzecz udziałowca – spółki komandytowej w Austrii (100% udziałów) wystąpiła z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty uzasadniając, że spółka z siedzibą w Austrii nie podlega opodatkowaniu w Polsce.

**Przepisy budzące wątpliwości:**

Art. 22 ust. 4, art. 26 u.p.d.o.p. w związku z art. 1 ust. 1, art. 3 ust. 1, art. 4 ust 1, art. 5 ust. 1 Dyrektywy Rady z dnia 23 lipca 1990 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw Członkowskich (90/435/EWG) oraz art. 53 i 54 Traktatu o przystąpieniu Rzeczypospolitej Polskiej do Unii Europejskiej.

• **D** z siedzibą w USA,

**E**  
w USA,

**E**

z siedzibą

, z siedzibą w USA.

Spółki wystąpiły z 3. wnioskami o stwierdzenie nadpłaty od dochodu z dywidend wypłaconych na rzecz funduszu inwestycyjnego z siedzibą w USA uzasadniając, że fundusze inwestycyjne mające siedzibę w państwie nie będącym członkiem UE w tzw. państwie trzecim, po 1 maja 2004 r. mają prawo korzystać ze zwolnienia na zasadach określonych

w art. 6 ust. 1 pkt 10 u.p.d.o.p. Zarzucono naruszenie zasady swobodnego przepływu kapitału między państwami członkowskimi UE, a państwami trzecimi. Uznano, że na mocy art. 12 i art. 56 TWE dochody funduszy inwestycyjnych zagranicznych niezależnie od ich miejsca siedziby mają prawo do zwolnienia z opodatkowania.

#### **Przepisy budzące wątpliwości:**

Art. 6 ust. 1 pkt 10 u.p.d.o.p w związku z art. 12 i art. 56 TWE.

#### **• A. ..., NII**

Podatniczka złożyła 3 wnioski o stwierdzenie nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych za lata 2005, 2007 i 2008 uzasadniając, że wynagrodzenie, które otrzymuje jako asystentka posła deputowanego w Parlamencie Europejskim podlega zwolnieniu przedmiotowemu z opodatkowania podatkiem dochodowym.

#### **Przepisy budzące wątpliwości:**

art. 21 ust. 1 pkt 46 u.p.d.o.f. w związku z rozporządzeniem ustanawiającym regulamin pracowniczy urzędników i warunki zatrudnienia innych pracowników Wspólnot Europejskich (Dz. U. UE L 56 z dnia 4 marca 1968 r.).

### **III. POSTANOWIENIA KOŃCOWE.**

1. Przeprowadzenie kontroli odnotowano w poz. 1/2011 książki kontroli prowadzonej przez kontrolowanego.
2. Sprawozdanie z kontroli sporządzono na 17 ponumerowanych chronologicznie stronach, w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach, z których jeden przeznaczony jest dla kontrolującego, drugi otrzymuje kierownik kontrolowanej jednostki organizacyjnej.
3. Uzgodniono z Kontrolowanym, by egzemplarz protokołu przeznaczony dla niego przekazany został bez załączników, gdyż dokumentacja składająca się na nie jest w jego posiadaniu.
4. Integralną część protokołu stanowią załączniki od nr 1 do nr 15 przedstawione w poniższym zestawieniu:

#### **Zestawienie załączników do sprawozdania:**

1. Schemat organizacyjny Izby Skarbowej.
2. Pismo z dnia 26.01.2011 nr AP9/0813/1-1/AMW/11/980.
3. Pismo z dnia 04.02.2011 nr PD-1/070-1/11.
4. Pismo z dnia 04.02.2011 nr PD-3/070-1/11/B
5. Decyzja z dnia 16.04.2010 nr PD-1/4218-8/10.
6. Decyzja z dnia 16.04.2010 nr PD-1/4218-10/10.
7. Decyzja z dnia 15.04.2010 nr PD-1/4218-9/10.
8. Decyzja z dnia 15.04.2010 nr PD-1/4218-11/10.
9. Decyzja z dnia 02.06.2010 nr PD-1/4218-18/10.
10. Decyzja z dnia 24.09.2010 nr PD-1/4218-37/10.
11. Decyzja z dnia 24.09.2010 nr PD-1/4218-38/10.
12. Decyzja z dnia 24.09.2010 nr PD-1/4218-39/10.
13. Decyzja z dnia 23.12.2010 nr PD-3/4117-179/10/L.
14. Decyzja z dnia 27.12.2010 nr PD-3/4117-182/10/L.
15. Decyzja z dnia 27.12.2010 nr PD-3/4117-183/10/B.



Na tym sprawozdanie zakończono i po odczytaniu podpisano.

Data podpisania sprawozdania: .....

**Podpis kontrolowanego:**

.....  
p.o. DYREKTOR  
Izby Skarbowej w Krakowie  
  
Tomasz Sokolnicki  
24 MAR. 2011

**Podpisy kontrolujących:**

.....  
  
Alina Morawska  
.....  
  
Magdalena Badziak

