

Sygnatura akt: I SA/Ke 418/05

W Y R O K

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 28 grudnia 2005 r.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Kielcach w składzie:

Przewodniczący: Sędzia WSA Andrzej Jagiełło

Sędziowie: Sędzia WSA Ewa Rojek

Asesor WSA Mirosław Surma (spr.)

Protokolant: Ref. staż. Krzysztof Armański

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu **28.12.2005 r.**

sprawy ze skargi Sp. z o.o. "A" w S.

na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w K.

z dnia (...). numer (...)

w przedmiocie : określenia zobowiązania w podatku dochodowym od osób prawnych
za 2002r.

oddala skargę

Właściwe podpisy na oryginale

Za zgodność z oryginałem

świadczy: Kier. Sekr. WIS J. Grzybowska

Uzasadnienie

Zaskarżoną decyzją z dnia (...), nr (...) Dyrektor Izby Skarbowej w K. uchylił decyzję Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w K. z dnia (...), nr (...) i określił Sp. z o.o. "A" podatek dochodowy od osób prawnych z a2002r. w kwocie 301.667,00 zł liczony od podstawy opodatkowania w wysokości 1.077.385,00 zł.

W motywach rozstrzygnięcia organ wskazał, iż w wyniku kontroli skarbowej w Spółce „A”. za 2002 r. stwierdzono:

1. zaniżenie przychodów o kwotę 26 147,53 zł, uznając, iż nastąpiło zaniżenie przez Spółkę przychodów ze sprzedaży środków trwałych. W dniu 09.10.2002 r. Spółka dokonała sprzedaży dwóch samochodów marki Star C 1142 T rok produkcji 1996 za cenę netto 11.475,41 zł każdy z nich oraz dwóch naczep za cenę netto 9.016,40 każda. Nabywcami byli będący do 30.09.2002 r. pracownikami Spółki „A”.: J. Ł., prowadzący działalność pod nazwą P.U.H. „B” oraz J.K., prowadzący działalność pod nazwą P.U.H. „C.”. Uznając, że przyjęte ceny sprzedaży tych samochodów oraz naczep znacznie odbiegały od ceny rynkowej organ przeprowadził na tą okoliczność postępowanie wyjaśniające i dla określenia wartości rynkowej sprzedawanych pojazdów oparł się o ekspertyzy - wykonane przez licencjonowanego rzeczoznawcę Polskiego Związku Motorowego w K. J. W. w czerwcu 2002 r., tj. przed sprzedażą pojazdów. Według ekspertyzy nr (..) z dnia (...). wartość rynkowa samochodu marki Star C 1142T nr rej.(...) . określona została na kwotę 23.400,00 zł, a naczepy do tego samochodu (ekspertyza nr (...)) na kwotę 19.200,00 zł. Drugi samochód marki Star C 1142T o nr rej. (...) zgodnie z ekspertyzą z dnia (...)nr (...) wyceniony został na kwotę 21.800,00 zł, a naczepa (ekspertyza nr (...)) na 17.500 zł. Organ przyjął więc wartość rynkową netto tych pojazdów na kwotę 67.131,15 zł, Spółka natomiast do przychodów ze sprzedaży tych pojazdów zaliczyła kwotę 40.963,62 zł. W ocenie organu ekspertyzy są wiarygodnym dowodem, zostały sporządzone bezpośrednio przed sprzedażą samochodów, przez uprawnioną do tego osobę. Z zeznań nabywców wynika, iż zakupione samochody i naczepy były w złym stanie technicznym. Spółka nie okazała jednak żadnych dowodów, które świadczyłyby o poniesieniu przez nabywców nakładów w celu przywrócenia tym pojazdom i naczepom pełnej sprawności;

2.zawyżenie przez Spółkę kosztów uzyskania przychodów o kwotę:

- 15.265,59 zł stanowiącą niezapłaconą część należności Spółki od od Przedsiębiorstwa „D” w W. z tytułu faktury nr (...)z dnia (...)r. na kwotę 187.967,50 zł. Spółka zaliczyła kwotę 15.265,59 zł jako wierzytelność nieściągalną w ciężar kosztów i uznała ją za koszt uzyskania przychodów, mimo że nie utworzyła na tą wierzytelność rezerwy jak również nie uprawdopodobniła jej nieściągalności w sposób określony w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych. Nie stanowi zaś w ocenie organu podatkowego przesłanki

uprawdopodobnienia, a tym bardziej udokumentowania nieściągalności, powoływanie się na zawartą przed sądem gospodarczym ugodę ze spółką wrocławską oraz trudną sytuację finansową tej spółki.

- 7.500, 00 zł stanowiącą rekompensatę za wady dostarczonego towaru firmie „A B” A.U,

- 130.825,51 zł stanowiącą wierzytelności przedawnione, a które Spółka bezpodstawnie zaliczyła do premii podatkowej na podstawie przepisów o restrukturyzacji niektórych należności publicznoprawnych od przedsiębiorców.

Przy tak ustalonym stanie faktycznym, Dyrektor Izby Skarbowej w K określił dla Spółki „A” za rok 2002 podatek należny w wysokości 301.667,00 zł, przyjmując jako podstawę opodatkowania kwotę 1.007.385,00 zł.

Od powyższego rozstrzygnięcia Spółka „A” złożyła skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie. Zarzuciła naruszenie art. 16 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w związku z art. 23-25 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. o restrukturyzacji niektórych należności publicznoprawnych od przedsiębiorców oraz art.180 § 1 Ordynacji podatkowej i wniosła o uchylenie zaskarżonej decyzji oraz zasądzenie kosztów postępowania.

W uzasadnieniu skarżąca wskazała, iż mogła skorzystać z premii podatkowej na podstawie art. 23 ust. 1 pkt 2 ustawy o restrukturyzacji. Przedsiębiorcy mogli bowiem skorzystać z premii podatkowej pod warunkiem, że wierzytelności zaliczyli do nieściągalnych do końca roku podatkowego rozpoczynającego się w 2002 r. lub utworzyli na nie rezerwy; w terminie złożenia zaznania o wysokości dochodu za rok podatkowy rozpoczynający się w 2002 r. nie posiadali znanych zaległości z tytułu podatków stanowiących dochód budżetu państwa, składek na ubezpieczenie społeczne oraz składek na powszechne ubezpieczenie zdrowotne; w terminie 14 dni od dnia wejścia w życie ustawy złożyli w urzędzie skarbowym właściwym ze względu na miejsce zamieszkania lub siedziby wykaz wierzytelności, zawierający w szczególności dane identyfikujące dłużnika, źródło powstania wierzytelności, jej kwotę oraz termin i uzgodnioną formę zapłaty.

Skarżąca podkreśliła, że art. 5 ust.1 ustawy o restrukturyzacji mówi jedynie o wierzytelnościach należnych od przedsiębiorców, które nie zostały uregulowane w terminie co najmniej 90 dni oraz stanowiły przychód należny przed dniem 1.07.2002 r.. Wskazuje to, że mamy do czynienia z autonomiczną instytucją prawa podatkowego, a nie cywilnego. Na taką intencję ustawodawcy wskazuje również uzasadnienie rządowego projektu ustawy. Konsekwencją skorzystania z premii podatkowej jest zaliczenie wierzytelności do kosztów uzyskania przychodów do celów podatkowych, a ekonomicznym skutkiem „odebranie” po pewnym czasie, zapłaconego wcześniej podatku dochodowego. Ma to więc, w ocenie skarżącej, postać swoistej rekompensaty, co potwierdza treść pisma Ministra Finansów znak: (...). Skarżąca przytoczyła również komunikat zamieszczony na stronie internetowej Ministerstwa Finansów podkreślając w nim stwierdzenie, że premią objęte są także

wierzytelności na które utworzono rezerwy zgodnie z przepisami o rachunkowości, a które nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodu. Ponadto zacytowano również z tego samego źródła, iż „ustawa nie wprowadza ograniczeń odnośnie okresu, z jakiego mają pochodzić wierzytelności objęte wykazem składanym we właściwym urzędzie skarbowym dla celów premii podatkowej”.

W kolejnym zarzucie skarżąca podniosła, iż ekspertyzy stanowiące podstawę wyceny sprzedanych przez Spółkę środków transportu nie uwzględniają w ogóle okoliczności mających wpływ na wartość pojazdów, a będących następstwem niewątpliwych zdarzeń wypadkowych.

Ponadto Spółka podtrzymała argumentację dotyczącą zaliczenia nieściągalnej wierzytelności od Przedsiębiorstwa „D”. „A”.. domagała się bowiem zapłaty od tego podmiotu i zawarła z nim ugodę sądową, w której rezygnowała z części należności, jeżeli pozwana wpłaci mniejszą kwotę od należnej tj. 53.000 zł. Spowodowane to było bardzo trudną sytuacją finansową wrocławskiej firmy. Ostatecznie firma ta nie wykonała ugody i części wierzytelności nie udało się odzyskać, co jest niesłusznie nieuznawane przez organ za koszt uzyskania przychodu (15.265,29 zł). Zdaniem Skarżącej ugoda zawarta przed Sądem ma rygor wyroku sądowego, co czyniło postępowanie podatkowiczki prawidłowym.

W odpowiedzi na skargę Dyrektor Izby Skarbowej w K. wniósł o jej oddalenie i podtrzymał stanowisko wyrażone w zaskarżonej decyzji.

Wojewódzki Sąd Administracyjny zważył, co następuje.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Kielcach jest właściwy do rozpoznania skargi stosownie do dyspozycji § 2 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 13 sierpnia 2004r. w sprawie przekazania Wojewódzkim Sądom Administracyjnym w Gorzowie Wielkopolskim i w Kielcach rozpoznawania spraw z obszaru województwa lubuskiego i świętokrzyskiego należących do właściwości Wojewódzkich Sądów Administracyjnych w Poznaniu i Krakowie (Dz. U. Nr 187 poz. 1926).

Zgodnie z zasadami wyrażonymi w art.1 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r.- Prawo o ustroju sądów administracyjnych (Dz. U. Nr 153, poz. 1269) i art. 134 §1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r.- Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 153, poz.1270), określanej dalej jako ustawa P.p.s.a., Sąd bada zaskarżone orzeczenie pod kątem jego zgodności z obowiązującym prawem i nie jest przy tym związany zarzutami i wnioskami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skarga nie jest zasadna, bowiem zaskarżona decyzja prawa nie narusza.

Istotą sporu pomiędzy stronami przedmiotowego stosunku sądowoadministracyjnego jest ocena zdarzeń mających znaczenie fiskalne, wpływających na wysokość zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych w roku podatkowym 2002.

Na wysokość zobowiązania podatkowego Skarżącej spółki wpływ ma bowiem ocena prawidłowości pomniejszenia przychodu oraz zaliczenia pewnych kwot do kosztów prowadzonej działalności gospodarczej.

W pierwszej kolejności należy odnieść się do prawidłowości ustaleń organów podatkowych w kwestii określenia przychodu Spółki ze sprzedaży dwóch samochodów ciężarowych marki Star wraz z naczepami. W ocenie Sądu organ podatkowy w sposób obiektywny wykazał, iż cena wyrażona w umowie sprzedaży przedmiotowych pojazdów bez uzasadnionej przyczyny znacznie odbiegała od wartości rynkowej. Dokonując tych ustaleń organ poprawnie wypełnił dyspozycję art. 14 ustawy z dnia 15 lutego 1992r. o podatku dochodowym od osób prawnych. (t. j. Dz. U. z 2000 r. Nr 5, poz.654 ze zm.), określanej dalej jako ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych. Pismami z dnia 04 sierpnia 2004 r. organ podatkowy wezwał strony transakcji do zmiany ceny sprzedaży lub podania przyczyn uzasadniających zastosowanie niższych cen od rynkowych. W odpowiedzi nabywcy – J. Ł., jak również J.K. - podali, iż cena którą uścili była adekwatna do stanu technicznego pojazdów, które brały udział wypadku drogowym w kwietniu 2001r. Twierdzenia te podtrzymali, w złożonych przed organem zeznaniach. Spółka natomiast wyjaśniła, iż nabywcy przeprowadzili w pojazdach szereg gruntownych napraw i biegły nie będąc w stanie w pełni ocenić wartości pojazdów z października 2002 r.

Takie stanowisko stron transakcji w pełni uprawniało organ podatkowy do określenia wartości z uwzględnieniem opinii biegłego. Za taki dowód bez wątplenia mogą być uznane ekspertyzy wykonane przez licencjonowanego rzeczoznawcę Polskiego Związku Motorowego w K. J. W. Wycena dokonana została przed przedmiotową sprzedażą pojazdów i w kontekście zebranych materiałów dowodowych nie było podstaw do jej kwestionowania.

Dodatkowo, w aspekcie prowadzonych czynności dowodowych przez organy podatkowe, należy zwrócić uwagę na bierność podatniczki, jako strony postępowania. Nie próbowała ona w żaden sposób zasygnalizować jakie dowody należy przeprowadzić na potwierdzenie rzeczywistego stanu samochodów i naczep, będących przedmiotem transakcji. Bez wątplenia taką aktywnością wykazał się organ podatkowy czynnie poszukując takich materiałów dla ustalenia rzeczywistej wartości pojazdów. Obowiązek poszukiwania i przedstawiania dowodów, co do okoliczności istotnych w sprawie, nie spoczywa wyłącznie na organach podatkowych. Skoro organ podatkowy w wyniku przeprowadzonego postępowania doszedł do wniosku, że ustalone fakty nie potwierdzają aby pewne zdarzenia miały miejsce, to strona która kwestionuje trafność tej oceny zmuszona jest przedstawić źródła lub wskazać środki dowodowe przeciwstawiające się tej ocenie. W takim wypadku, zgodnie z zasadą racji dostatecznej, na podatniku spoczywa obowiązek wykazania istnienia faktów, które uzasadniałyby jego twierdzenia kwestionujące dotychczasowe ustalenia organów podatkowych w tym zakresie. Z podobnych względów ciężar dowodu spoczywa na stronie postępowania, która twierdzi, że istnieją inne dowody niż zawarte w podstawie faktycznej rozstrzygnięcia podatkowego, mające wpływ na wynik sprawy. Strona, która zamierza z danych faktów wywodzić skutki prawne obowiązana jest więc przedstawić lub

wskazać organowi te dowody, które mogą potwierdzać jej stanowisko. Przesunięcie ciężaru dowodu na stronę jest wynikiem dążenia do obalenia domniemania faktycznego zbudowanego przez organ podatkowy w oparciu o wnioski dotyczące stanu faktycznego wyprowadzonego ze zgromadzonego materiału dowodowego. Dotyczy to zwłaszcza sytuacji gdy brak udowodnienia określonej czynności faktycznej lub prawnej może doprowadzić do rezultatów niekorzystnych dla strony (zob. A. Hanusz, Podstawa faktyczna rozstrzygnięcia podatkowego, Kraków 2004, s. 213 i nast.). Powyższe wywody prowadzą więc także do wniosku, że w niniejszej sprawie strona skarżąca nie przedstawiła dowodu potwierdzającego, że faktycznie pojazdy będące przedmiotem transakcji uczestniczyły w zdarzeniu drogowym mającym wpływ na ich wartość ustaloną w ekspertyzach rzeczoznawcy. Należy zaś zauważyć, iż nabywcy pojazdów zgodnie oświadczyli, że pojazdy uczestniczyły w wypadku w kwietniu 2001 r., czyli przed ich wyceną dokonaną w czerwcu 2002 r. przez rzeczoznawcę J. W. Nie bez wpływu na ocenę postawy dowodowej skarżącej ma również fakt, iż Spółka na żądanie organu podatkowego nie okazała dokumentów ekspertyz, które organ uzyskał bezpośrednio od Polskiego Związku Motorowego Biura Licencjonowanych Rzeczoznawców w K.. Zarzuty skargi odnoszące się do tej części ustaleń organu podatkowego uznać więc należy za bezzasadne. Stanowią one polemikę z ustaleniami, które znajdują pełne oparcie w materiale sprawy i ich ocena wyrażona w uzasadnieniu zaskarżonego rozstrzygnięcia nie narusza zasad dowodzenia w sposób, który kwalifikowałby ten proces jako dowolny. Brak podstaw również do uznania, co zarzuca skarżąca, naruszenia art. 180 Ordynacji podatkowej. Postępowanie organu podatkowego w aspekcie powyższych ustaleń nie naruszało, w ocenie Sądu, przepisów postępowania, w stopniu mającym istotny wpływ na wynik sprawy.

Odnosząc się do zarzutów skargi dotyczących niesłusznego zakwestionowania przez organ podatkowy zaliczenia przez Spółkę w ciężar kosztów kwoty 15.265,59 zł, jako wierzytelności nieściągalnej, należy stwierdzić, iż są one również bezzasadne. Z materiału dowodowego sprawy wynika, iż skarżąca nie miała prawa zaliczenia należności od Przedsiębiorstwa „D” w W. .do kosztów, jako wierzytelności nieściągalnych. Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w sposób precyzyjny wskazują sposób uprawdopodobnienia lub udokumentowania nieściągalności. Zarówno przepis art.16 ust.2 jak i ust. 2a tej ustawy, które określają sytuacje pozwalające stwierdzić nieściągalność, nie przewidują, aby za wierzytelność nieściągalną uznać część kwoty wynikającej z ugody sądowej, której dłużnik dobrowolnie nie uiścił, mimo, iż jego trudna sytuacja finansowa jest faktem powszechnie znanym. Mimo, iż katalog sytuacji, w których uznaje się nieściągalność wierzytelności za uprawdopodobnioną, nie jest wyczerpujący, jednakże nie ulega wątpliwości, że ewentualne inne przesłanki takiego uprawdopodobnienia muszą mieć charakter przesłanek o znaczeniu prawnym równorzędnym w stosunku do wskazanych w ustawie. W ocenie Sądu nawet jeśli wierzytelność została potwierdzona prawomocnym orzeczeniem sądu, aby mogła zostać uznana za nieściągalną musi zostać skierowana na drogę postępowania egzekucyjnego (zob. odpowiednio art. 16 ust.2a pkt 1 lit.c ustawy

o podatku dochodowym od osób prawnych). W świetle ustaleń dokonanych przez organy podatkowe i twierdzeń podatniczki, eksponowanych również w uzasadnieniu skargi, trafne jest stwierdzenie, iż Spółka nie była uprawniona do zaliczenia do kosztów wierzytelności posiadanych wobec Przedsiębiorstwa „D”.

Przechodząc do zasadniczego, jak się wydaje, zarzutu skargi, który został w sposób najobszerniejszy wyeksponowany w jej uzasadnieniu, Sąd stwierdza, iż również nie zasługuje on na uwzględnienie. Dotyczy on naruszenia przez organy podatkowe art. 16 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, w związku z art. 23 – 25 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. o restrukturyzacji niektórych należności publicznoprawnych należnych od przedsiębiorców (Dz. U. Nr 155, poz. 1287 ze zm.), powoływanej dalej jako ustawa o restrukturyzacji. Spór między organem podatkowym a podatnikiem dotyczy dopuszczalności zaliczenia do premii podatkowej wierzytelności przedawnionych.

Należy wskazać, iż instytucja premii podatkowej została uregulowana w ustawie o restrukturyzacji, jako przejaw preferencji podatkowej dla przedsiębiorców nieposiadających zaległości podatkowych (art.1 ust.1 pkt 3 ustawy). Ustawa ta, zasadniczo określa zarówno zakres podmiotowy (art.23 ust.1 ustawy), jak i przedmiotowy (art.5 oraz art. 23 ust.2 ustawy) stosowania instytucji premii podatkowej. W poddanym kontroli Sądu rozstrzygnięciu spór odnosi się do przedmiotowego zakresu stosowania ustawy o restrukturyzacji. Jego rozstrzygnięcie wymaga, więc szczegółowej egzegezy poszczególnych norm prawnych.

Po pierwsze, w art. 5 ustawy o restrukturyzacji ustawodawca zdefiniował pojęcie premii podatkowej jako prawa przedsiębiorcy do zaliczenia, w roku podatkowym rozpoczynającym się w 2002 r., do kosztów uzyskania przychodu w podatku dochodowym, wierzytelności odpisanych jako nieściągalne lub rezerw utworzonych na pokrycie wierzytelności - zaliczonych uprzednio do przychodów należnych, jeżeli wierzytelności te: są należne od przedsiębiorców, nie zostały uregulowane przez dłużników przez okres co najmniej 90 dni od dnia powstania należności, stanowiły przychód należny przedsiębiorcy przed dniem 1 lipca 2002 r. oraz zostały zgłoszone do właściwego urzędu skarbowego w terminie i w zakresie określonym w ustawie o restrukturyzacji. Wszystkie te przesłanki powinny zostać spełnione łącznie. Przepis ten ma charakter podstawowy dla ustalenia zakresu przedmiotowego instytucji premii podatkowej.

Po drugie, w sposób szczegółowy zasady i warunki korzystania z premii podatkowej określone zostały w rozdziale 3 ustawy o restrukturyzacji (art. 23 – 25 tej ustawy). W przepisie art. 23 ust.2 ustawy o restrukturyzacji, ustawodawca wskazał, iż przedsiębiorca powinien wierzytelności wskazane w art. 5 ust. 1 tej ustawy, zaliczyć, do końca roku podatkowego rozpoczynającego się w 2002 r., do nieściągalnych albo utworzyć na nie rezerwy. Ponadto w terminie złożenia zeznania o wysokości dochodu (poniesionej straty) za rok podatkowy rozpoczynający się w 2002 r., w tym również za lata wcześniejsze, przedsiębiorca nie może posiadać znanych zaległości z tytułu podatków stanowiących dochód budżetu państwa, składek na ubezpieczenia społeczne oraz składek na powszechne ubezpieczenie zdrowotne, oraz w terminie 14 dni od dnia wejścia w życie ustawy złożyć w

urzędzie skarbowym właściwym według miejsca zamieszkania lub siedziby wykaz wierzytelności, wymienionych w art. 5 ust. 1 tej ustawy, zawierający w szczególności: dane identyfikujące dłużnika, źródło, datę powstania wierzytelności, jej kwotę oraz termin i uzgodnioną formę zapłaty.

Analiza powołanych wyżej przepisów jednoznacznie wskazuje, iż zakres przedmiotowy premii podatkowej obejmuje wierzytelności odpisane jako nieściągalne lub rezerwy utworzone na pokrycie wierzytelności – zaliczone uprzednio do przychodów należnych. Wniosek taki wynika z art. 5 ust.1 ustawy o restrukturyzacji oraz art.23 ust.2 tej ustawy, który w pkt 1 i pkt 3 odsyła również do treści art. 5 ust.1 ustawy, gdzie pozytywnie wskazano rodzaj zaliczeń. Tym samym jedyną kategorią uprawniającą do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu w podatku dochodowym są wierzytelności odpisane jako nieściągalne lub rezerwy utworzone na pokrycie wierzytelności zaliczonych uprzednio do przychodów należnych, jeżeli spełniają łącznie przesłanki określone w art.5 ust.1 pkt 1- 4 ustawy o restrukturyzacji. Warunku tego nie spełniają wierzytelności odpisane jako przedawnione. Należy przy tym zauważyć, iż na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych wierzytelności odpisane jako przedawnione stanowią inną kategorię wierzytelności od wierzytelności odpisanych jako nieściągalne, czy też, na które utworzono rezerwy. Odpowiednio, jako niestanowiące, co do zasady, kosztów uzyskania przychodów zostały one zamieszczone w art. 16 ust.1 pkt 20 oraz art. 16 ust.1 pkt 25 i art.16 ust. 1 pkt 26 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Pogląd ten wzmacnia treść przepisu art.25 ust.1 ustawy o restrukturyzacji, który stanowi, iż w zakresie korzystania z premii podatkowej stosuje się przepisy o podatku dochodowym dotyczące zaliczania do kosztów uzyskania przychodu wierzytelności nieściągalnych lub rezerw na wierzytelności do kosztów uzyskania przychodu, z wyłączeniem przepisów określających zasady uprawdopodobnienia nieściągalności wierzytelności odpisanych jako nieściągalne, albo na pokrycie których utworzono rezerwy. W zakresie korzystania z premii podatkowej norma ta odsyła do stosowania przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, wskazując równocześnie, poprzez posłużenie się określeniem „dotyczące”, na granice tego odesłania.

Do premii podatkowej mogą być zaliczone wierzytelności odpisane jako nieściągalne lub rezerwy utworzone na pokrycie wierzytelności - zaliczonych uprzednio do przychodów należnych, jeżeli spełniają łącznie przesłanki określone w art.5 ust.1 pkt 1- 4 ustawy o restrukturyzacji i do których znajdują zastosowanie przepisy o podatku dochodowym dotyczące zaliczania do kosztów uzyskania przychodu wierzytelności nieściągalnych lub rezerw na wierzytelności do kosztów uzyskania przychodu. Przy czym zaliczający nie ma obowiązku uprawdopodobniać nieściągalności wierzytelności odpisanych jako nieściągalne, albo na pokrycie których utworzono rezerwy. Z przedmiotowego zakresu instytucji premii podatkowej wyłączone są więc wierzytelności odpisane jako przedawnione. Dlatego też, w ocenie Sądu, nieuprawniony jest pogląd skarżącej, eksponowany w trakcie postępowania

podatkowego oraz sądowego, że skoro przepisy ustawy o restrukturyzacji nie wyznaczają granicznej daty wstecznej, to przedsiębiorca może ujmować w premii podatkowej również przedawnione wierzytelności.

Należy zgodzić się, że przepisy ustawy o restrukturyzacji nie wskazują granicznej daty, ale wskazują na rodzaj wierzytelności. Przyjęcie poglądu skarżącej stanowiłoby nie znajdujące podstaw w przepisach poszerzenie zakresu przedmiotowego premii podatkowej o wierzytelności przedawnione. Dlatego organ podatkowy, po przeprowadzeniu analizy przedstawionego przez podatniczkę zestawienia ujętych do premii podatkowej należności, prawidłowo odmówił zaliczenia ujętych w nim wierzytelności przedawnionych.

Wpływu na ustalenia organów podatkowych nie mogą mieć też przytaczane przez skarżącą pisemne wyjaśnienia Ministra Finansów, które nie odnoszą się w ogóle do kwestii ujęcia w premii podatkowej wierzytelności przedawnionych.

Dlatego Sąd podziela stanowisko organu podatkowego, tak w zakresie ustaleń faktycznych, jak i argumentacji prawnej. Organy podatkowe obu instancji uczyniły zadość obowiązkowi ciążącym na nich z mocy powołanych wyżej przepisów, zbadały sprawę wszechstronnie w oparciu o należycie zgromadzony materiał dowodowy oraz dokonały odpowiadającej wymogom prawnym oceny materiału dowodowego.

Mając na uwadze powyższe Sąd na podstawie art. 151 ustawy P.p.s.a. orzekł jak w sentencji wyroku.

Właściwe podpisy na oryginale

Za zgodność z oryginałem

świadczy: Kier. Sekr. WIS J. Grzybowska