

Pismo

z dnia 13 lutego 2008 r.

Izba Skarbowa w Poznaniu

ILPB3/423-235/07-2/MC

Wydatki na zakup kwiatów i dekoracji świątecznych do siedziby podatnika oraz wydatki na organizację imprez reklamowych i promocyjnych jako koszty uzyskania przychodów.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm.) oraz § 2 i § 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. z 2007 r. Nr 112, poz. 770) Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Spółki Akcyjnej przedstawione we wniosku z dnia 8 listopada 2007 r. (data wpływu 13 listopada 2007 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie kosztów uzyskania przychodów jest:

*

prawidłowe - w zakresie wydatków określonych w pkt 1,

*

nieprawidłowe - w zakresie wydatków określonych w pkt 2.

UZASADNIENIE

W dniu 13 listopada 2007 r. został złożony ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie kosztów uzyskania przychodów

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny.

S.A., w ramach swojego funkcjonowania ponosi między innymi wydatki na:

1.

zakup kwiatów ciętych, służących do wystroju pomieszczeń Spółki tj. recepcji, gabinetów oraz zakup dekoracji w postaci choinek, lampek, stroików, bombek, pisanek, a także zakup usług dekoratorskich z okazji świąt, w celu udekorowania budynku i pomieszczeń Spółki,

2.

zakup usług cateringowych, artykułów spożywczych oraz koszty występów artystycznych, które to wydatki ponoszone są przy okazji organizacji imprez o charakterze reklamowym, promocyjnym, czy też przy okazji organizacji targów, wystaw czy sympozjów, w których uczestniczy Spółka.

W związku z powyższym zadano następujące pytanie.

Zdaniem Wnioskodawcy, zgodnie z postanowieniami art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1. Wydatki, o których mowa wyżej, nie są wydatkami, o których stanowi przepis art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2007 r.) tj. wydatkami na reprezentację.

Odnosząc się do zadanego pytania Spółka poniżej przedstawia swoje stanowisko w poszczególnych kwestiach:

1.

W przypadku zakupu kwiatów ciętych oraz artykułów i usług dekoracyjnych siedziby Spółki, wydatki te są kosztami uzyskania przychodów w dacie ich poniesienia - na podstawie przepisu art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jako koszty bieżącego funkcjonowania firmy. Wydatki tego typu nie noszą znamion reprezentacji. Są to wydatki zwyczajowo ponoszone przez podmioty gospodarcze (nie wiążą się z okazałością czy wystawnością).

2.

Również wydatki Spółki, ponoszone na zakup usług cateringowych, artykułów spożywczych oraz koszty występów artystycznych w ramach reklamy, promocji czy też przy okazji imprez typu targi, wystawy, sympozja, pokazy, na których prezentowane są produkty, wyroby i usługi związane z przemysłem miedziowym lub reklamowana jest marka firmy - nie są wydatkami, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, który brzmi: "nie uważa się za koszty uzyskania przychodów kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych."

Kwalifikacja podatkowa wydatków ponoszonych przez Spółkę na zakup towarów bądź usług w ramach reklamy czy promocji, winna - zdaniem Wnioskodawcy, odnosić się do całości przedsięwzięcia

tj. np. organizacji spotkania promocyjnego skierowanego do klientów, czy udziału Spółki w targach, a nie odnosić się do poszczególnych usług bądź towarów, wchodzących w skład tego działania. Przykładowo zorganizowanie spotkania promocyjnego wymaga zakupu usługi najmu pomieszczenia, usług cateringowych, bądź zakupu artykułów spożywczych czy też usług artystycznych, w celu uatrakcyjnienia takiego spotkania. Tego typu działania marketingowe zmierzają do budowy i wzmacniania marki Spółki oraz reklamy samej Spółki i jej produktów, mają za zadanie promowanie Spółki, jej wyrobów, rozpowszechnianie wiedzy o możliwościach wykorzystywania produktów Spółki, a przez to przyczyniać się do wzrostu jej sprzedaży. Spółka wskazuje ponadto, iż regulacje przepisów podatkowych formułują zasadę, zgodnie z którą usługi wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej są identyfikowane za pomocą tych klasyfikacji. Zasada ta powoduje, że o formie opodatkowania danej czynności decyduje zakwalifikowanie jej do odpowiedniego grupowania PKWiU. Według PKWiU usługi gastronomiczne, sklasyfikowane są w grupowaniu 55.30, natomiast usługi cateringowe jako usługi przygotowywania i dostarczania posiłków dla odbiorców zewnętrznych ujęte są w grupowaniu 55.52. Skoro więc usługi cateringowe według PKWiU, nie zawierają się w usługach gastronomicznych, oznacza to, że wydatki na zakup tych usług nie podlegają ograniczeniom zawartym w art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, a zatem stanowią koszt uzyskania przychodów na podstawie przepisu art. 15 ust. 1 ww. ustawy. Wydatki te poniesione są zatem w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, o czym stanowi art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych i stanowią koszt uzyskania przychodu w dacie ich poniesienia.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za

*

prawidłowe - w zakresie wydatków określonych w pkt 1,

*

nieprawidłowe - w zakresie wydatków określonych w pkt 2.

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn. Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 z późn. zm.), kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1. Natomiast przepis art. 15 ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych stanowi, że koszty uzyskania przychodów bezpośrednio związane z przychodami, poniesione w latach poprzedzających rok podatkowy oraz w r. podatkowym, są potrącalne w tym r. podatkowym, w którym osiągnięte zostały odpowiadające im przychody (z zastrzeżeniem ust. 4b i 4c ustawy). Kwestię kosztów innych niż bezpośrednio związanych z przychodami, reguluje przepis art. 15 ust. 4d ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, który stanowi, iż koszty uzyskania przychodów, inne niż koszty bezpośrednio związane z przychodami, są potrącalne w dacie ich poniesienia. Jeżeli koszty te dotyczą okresu przekraczającego rok podatkowy, a nie jest możliwe określenie, jaka ich część dotyczy danego r. podatkowego, w takim

przypadku stanowią koszty uzyskania przychodów proporcjonalnie do długości okresu, którego dotyczą.

Ze wskazanego przepisu art. 15 ust. 1 wynika, że podatnik ma możliwość odliczenia od przychodów kosztów ich uzyskania, pod tym jednak warunkiem, że mają one związek z prowadzoną działalnością gospodarczą, a ich poniesienie ma, bądź też może mieć wpływ na wielkość osiąganych przychodów lub służyć zachowaniu albo zabezpieczeniu źródła przychodów. Warunkiem zaliczenia poniesionych wydatków do kosztów uzyskania przychodów jest również to, aby dany wydatek nie był zawarty w katalogu wydatków wymienionych w art. 16 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, których nie uważa się za koszty uzyskania przychodów.

Należy przy tym podkreślić, iż ciężar co do prawidłowego udokumentowania wydatku, jak i wykazania związku przyczynowo-skutkowego pomiędzy poniesionym wydatkiem a uzyskaniem przychodu spoczywa na podatniku. Podatnik bowiem musi wykazać, że poniósł koszt celowy i zasadny z punktu widzenia prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej.

Wyłączone z kosztów uzyskania przychodów są, zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 28 ww. ustawy, koszty reprezentacji, w szczególności poniesione na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych.

Przepisy prawa podatkowego nie zawierają definicji reprezentacji ani reklamy. Zatem należy odwołać się do wykładni językowej tych pojęć. "Słownik języka polskiego" pod redakcją profesora Stanisława Dubisza definiuje reprezentację jako okazałość, wystawność w czymś sposobie życia, związaną ze stanowiskiem, pozycją społeczną. Przenosząc tę definicję na grunt ustawy podatkowej, zgodnie z przyjętym od lat poglądem doktryny prawa podatkowego, należy uznać, że reprezentacja to występowanie w imieniu podatnika (firmy) wiążące się z okazałością, wytwornością, w celu wywołania jak najlepszego wrażenia przy reprezentowaniu firmy. Reprezentacja to przede wszystkim działania polegające na kontaktach oficjalnych i handlowych z innymi podmiotami gospodarczymi, związane w szczególności z utrzymaniem delegacji lub kontrahentów, uczestnictwem w przyjęciach związanych z pobytem tych podmiotów. W określeniu reprezentacja mieści się więc takie działanie podatnika, które ma na celu stworzenie (utrwalenie) właściwego wizerunku firmy. Właściwy wizerunek to taki, który może sprawić, że kształtowany dzięki reprezentacji "obraz przedsiębiorcy" przełoży się na nabywanie jego produktów lub usług. Świadome kształtowanie więc właściwego wizerunku przez podatników ma na celu stworzenie takiego wyobrażenia o przedsiębiorcy, które spowoduje pozytywne postrzeganie tegoż przedsiębiorcy przez osoby zewnętrzne, które z kolei będzie zachętą do podjęcia rozmów, współpracy, zakupów jego produktów czy usług. Dobre reprezentowanie, wywołujące korzystne postrzeganie przedsiębiorcy przez podmioty zewnętrzne, może polegać na odpowiednim ubiorze pracowników, wystroju firmy, sposobie podejmowania interesantów i kontrahentów, czy też innych okolicznościach. Przywołana powyżej definicja reprezentacji akcentuje okazałość i wytworność, jako środki, do wywołania jak najlepszego wrażenia potencjalnego klienta czy kontrahenta.

Z kolei reklama to działania podmiotu gospodarczego kształtujące popyt na dane towary, usługi lub markę, poprzez poszerzenie wiedzy o nich, mające na celu zachęcenie jak największej liczby potencjalnych klientów do zakupu towarów lub usług tego podmiotu gospodarczego.

Może to być realizowane za pomocą rozmaitych środków wyrazu oraz przy użyciu zróżnicowanych środków przekazu.

Ad.1

Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, iż Spółka kupuje kwiaty cięte, służące do wystroju pomieszczeń Spółki (tj. recepcji, gabinetów). Ponadto Wnioskodawca dokonuje zakupu dekoracji w postaci choinek, lampek, stroików, bombek, pisanek oraz zakupu usług dekoratorskich sezonowych w celu udekorowania budynku i pomieszczeń Spółki z okazji świąt. Opisane wyżej działania firmy nie stanowią działań o charakterze wyjątkowym, specjalnym, mającym na celu okazałe, ekskluzywne czy wytworne - odbiegające od zwyczajowo przyjętego w danej branży i okolicy - reprezentowanie przedsiębiorstwa. Wydatki ponoszone przez Wnioskodawcę na nabycie kwiatów i artykułów dekoracyjnych należy zatem potraktować jak koszty związane z funkcjonowaniem firmy i zaliczyć w całości do kosztów uzyskania przychodów, o ile są racjonalne i wykazują związek przyczynowo - skutkowy z przychodami oraz spełniają wymogi określone w art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Gdyby ww. dekoracje przekraczały zwyczajowo przyjęte normy w danej branży czy okolicy, były nadzwyczaj wystawne, bardziej ekskluzywne, wytworne, odpowiednio drogie, poprawiały znacząco estetyczny wizerunek firmy oraz były umieszczane wyłącznie w pomieszczeniach, gdzie przyjmowani są zazwyczaj tylko określone klienci (np. sala konferencyjna, biura osób reprezentujących Spółkę), wtedy zastosowanie znalazłby przepis art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, tj. wydatki Spółki, na wystawne dekoracje, nie mogłyby zostać uznane przez Spółkę za koszty uzyskania przychodów. Wydatki na zakup kwiatów ciętych, dekoracji świątecznych i okolicznościowych mogą być uznane za koszty uzyskania przychodu, mając na uwadze fakt, że wystrój świąteczny jest w obecnych warunkach rynkowych wymogiem stawianym przez klientów. W świetle powyższego uznać należy, iż wydatki te nie wyczerpują wskazanej definicji reprezentacji. Podsumowując, wydatki na zakup kwiatów ciętych do wystroju pomieszczeń Spółki i dekoracji w postaci choinek, lampek, stroików, bombek, pisanek, a także zakup usług dekoratorskich w celu udekorowania budynku i pomieszczeń Spółki z okazji świąt, w opisanym stanie faktycznym i prawnym, mogą być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów w myśl art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Przyczyniają się one pośrednio do wzrostu przychodów Spółki, zatem na podstawie art. 15 ust. 4d ww. ustawy, potrącalne w dacie ich poniesienia.

Ad. 2

Z przedstawionego przez Spółkę stanu faktycznego wynika, że ponosi ona wydatki na zakup usług cateringowych, artykułów spożywczych oraz koszty występów artystycznych przy okazji organizacji imprez o charakterze reklamowym, promocyjnym, czy też przy okazji organizacji targów, wystaw,

pokazów czy sympozjów, w których uczestniczy Spółka, a na których prezentowane są produkty, wyroby i usługi związane z przemysłem miedziowym lub reklamowana jest marka firmy. Działania te, zmierzające do budowy i wzmacniania marki Spółki oraz reklamy samej Spółki i jej produktów, mają za zadanie promowanie Spółki, jej wyrobów, rozpowszechnianie wiedzy o możliwościach wykorzystywania produktów Spółki, a przez to przyczyniać się do wzrostu jej sprzedaży.

Wydatki na zakup usług cateringowych, artykułów spożywczych, stanowiących zwyczajowy poczęstunek kontrahentów i należących do powszechnie obowiązujących kanonów kultury oraz koszty występów artystycznych podczas imprez o charakterze reklamowym, promocyjnym czy targów, wystaw, sympozjów oraz pokazów mogą zostać uznane za koszt uzyskania przychodów, o którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, pod warunkiem, że przedmiotowe wydatki nie będą posiadały charakteru wytworności lub okazałości oraz będą gospodarczo i racjonalnie uzasadnione.

W tym miejscu należy podkreślić, iż nie można się zgodzić z argumentacją Spółki, iż skoro usługi cateringowe nie wchodzą w zakres usług gastronomicznych według PKWiU, to oznacza to, że przedmiotowe wydatki nie podlegają ograniczeniom zawartym w art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Końcowo zauważyć należy, iż w przedmiotowej sprawie, mając na uwadze treść przepisu art. 14b ustawy - Ordynacja podatkowa, tut. Organ wydając interpretację prawa podatkowego nie jest uprawniony do przeprowadzenia postępowania dowodowego, które wskazałoby, że dokonanie danej czynności spełnia znamiona reklamy, czy też reprezentacji. Do postępowania w sprawie wydania pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego nie mają bowiem zastosowania przepisy o postępowaniu podatkowym, a postępowanie dowodowe jest częścią postępowania podatkowego.

W dniu 8 listopada 2007 r. na konto Izby Skarbowej w Poznaniu Spółka wniosła opłatę za wydanie pisemnej interpretacji w kwocie 150,00 zł. W związku z faktem, że przedstawione stany faktyczne dotyczą tego samego artykułu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu prosi o podanie numeru konta bankowego w celu dokonania zwrotu kwoty 75,00 zł.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, ul. Jasna 2/4, 00-013 Warszawa po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30

sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. Nr 153, poz. 1270 z późn. zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach - art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Izba Skarbowa w Poznaniu, Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Lesznie, ul. Dekana 6, 64-100 Leszno.