

**Pismo**

**z dnia 2 marca 2010 r.**

**Izba Skarbowa w Warszawie**

**IPPB5/423-857/09-2/AM**

**Zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów wydatków spółki ponoszonych w związku z jej funkcjonowaniem i zewnętrzną promocją.**

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 § 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770 z późn. zm.) Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Spółki, przedstawione we wniosku z dnia 29 grudnia 2009 r. (data wpływu 30 grudnia 2009 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie:

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na zakup upominków dla kontrahentów oznaczonych logo Spółki - jest prawidłowe,

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na zakup upominków dla kluczowych i strategicznych klientów bez logo Spółki - jest nieprawidłowe,

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na drobny poczęstunek podawany podczas spotkań z kontrahentami w siedzibie Spółki - jest prawidłowe,

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków związanych z odbywaniem spotkań z kontrahentami poza siedzibą Spółki np. w restauracjach, kawiarniach - jest nieprawidłowe,

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na zorganizowanie wielostronnych/ grupowych spotkań z kontrahentami tj. wynajęcie sali, obsługa cateringowa - jest prawidłowe,

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na zapewnienie dodatkowych atrakcji podczas spotkań z kontrahentami (tj. oprawa muzyczna, konkursy, gry i zabawy sprawnościowe oraz umysłowe) - jest nieprawidłowe,

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na sfinansowanie zajęć sportowych i uczestnictwa w turniejach pracowników Spółki - jest prawidłowe.

## UZASADNIENIE

W dniu 30 grudnia 2009 r. został złożony ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na zakup upominków dla kontrahentów oznaczonych logo Spółki, zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na zakup upominków dla kluczowych i strategicznych klientów bez logo Spółki, możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na drobny poczęstunek podawany podczas spotkań z kontrahentami w siedzibie Spółki, możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków związanych z odbywaniem spotkań z kontrahentami poza siedzibą Spółki np. w restauracjach, kawiarniach, możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na zorganizowanie wielostronnych/ grupowych spotkań z kontrahentami tj. wynajęcie sali, obsługa cateringowa, możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na zapewnienie dodatkowych atrakcji podczas spotkań z kontrahentami (tj. oprawa muzyczna, konkursy, gry i zabawy sprawnościowe oraz umysłowe), możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na sfinansowanie zajęć sportowych i uczestnictwa w turniejach pracowników Spółki.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca jest przedsiębiorstwem działającym w sektorze telekomunikacyjnym.

Podstawową działalnością Spółki jest dzierżawa należących do niej linii telekomunikacyjnych.

### a. Upominki

W celu intensyfikacji promocji marki oraz reklamy Spółki, przedstawiciele Spółki (członkowie zarządu oraz - doradcy handlowi) wręczają okazjonalnie swoim kontrahentom upominki reklamowe, co do

zasady zawierające logo Spółki, w szczególności gadzety reklamowe, np. portfele, etui na bilety, akcesoria komputerowe (pen-drive, podkładki pod mysz, plecaki, etui na płyty CD), kubki, długopisy etc. Wręczone upominki reklamowe mają na celu promowanie marki/logo Wnioskodawcy oraz jego obecność i ekspozycję w otoczeniu kontrahenta, gdyż są oznakowane logo. Wartość wręczanych gadżetów jest uzależniona od kategorii klienta oraz wartości przychodów wynikających ze świadczenia usług temu klientowi. W przypadku klientów, którzy zaliczani są do grupy kluczowych oraz strategicznych z punktu widzenia działalności Spółki, kwota upominków na danego kontrahenta w skali roku może wynieść maksymalnie 800 zł. Kwota ta obejmuje zatem nie cenę jednostkową danego upominku przekazanego danej osobie, lecz ogół upominków przekazanych w jednym roku na rzecz danego klienta.

W przypadku kluczowych i strategicznych klientów, z którymi Spółka współpracuje od wielu lat, Spółka przekazuje także upominki reklamowe bez logo Spółki, które z racji indywidualnych zainteresowań ich odbiorcy mogą być dla niego szczególnie interesujące np. bilety na koncert, do teatru, imprezy sportowe, itp. Tego rodzaju wydania mają, co do zasady, miejsce w sytuacjach ściśle związanych z realizowanymi zadaniami biznesowymi, np. podpisanie umowy, ustalenie warunków współpracy, itp.

#### b. Spotkania z kontrahentami

W celu zachowania konkurencyjnej pozycji na rynku, udziału w nim, stałym zwiększaniu liczby klientów, a w konsekwencji zwiększeniu wysokości realizowanych przychodów, przedstawiciele Spółki organizują indywidualne spotkania z kontrahentami biznesowymi Spółki. Podczas tych indywidualnych, biznesowych spotkań negocjowane i ustalane są warunki wzajemnej współpracy z obecnymi i potencjalnymi kontrahentami Spółki. W przypadku spotkań z przedstawicielami dostawców usług bądź towarów dla Spółki, mają one na celu ustalenie jak najkorzystniejszych warunków współpracy, natomiast w przypadku spotkań z odbiorcami usług świadczonych przez Spółkę, spotkania mają na celu poszerzanie kręgu klientów oraz umocnienie i kontynuowanie współpracy z obecnymi klientami. Organizowane przez Spółkę indywidualne spotkania biznesowe przeprowadzane są w siedzibie Spółki, bądź w przypadku braku takiej możliwości, w miejscach poza siedzibą Spółki, w tym także w restauracjach bądź kawiarniach.

W przypadku spotkań w siedzibie Spółki, w trakcie spotkania serwowany jest okazjonalny, drobny poczęstunek, tj. kawa, herbata, woda, soki, drobne przekąski, itp. W sytuacji natomiast, gdy spotkanie odbywa się w restauracji bądź kawiarni, a Spółka jest stroną inicjującą takie spotkanie, zgodnie z przyjętymi obyczajami, reguluje należność za konsumpcję zarówno za swojego przedstawiciela uczestniczącego w spotkaniu jak i zaproszonego kontrahenta biznesowego.

Poza indywidualnymi spotkaniami z kontrahentami, okresowo, Spółka organizuje także wspólne spotkania swoich pracowników z wieloma kontrahentami jednocześnie. Podczas takich spotkań prezentowane są osiągnięcia Spółki oraz plany rozwoju na przyszłość. Dodatkowo, przeprowadzane są rozmowy dotyczące wzajemnych stosunków handlowych. Spotkanie w większym gronie pozwala

na wzajemne dostosowanie oferty Wnioskodawcy i kontrahentów. Jednoczesne spotkanie przedstawicieli wielu departamentów Spółki wraz z kontrahentami stwarza niepowtarzalną możliwość wzajemnych rozmów i dokonywania ustaleń, mających istotny wpływ na decyzje dotyczące całokształtu działalności Spółki. Z racji liczby osób zapraszanych na takie spotkania odbywają się one przeważnie poza siedzibą Spółki. W celu zgromadzenia tak dużej liczby uczestników Spółka wynajmuje sale wraz z obsługą cateringową a w celu umilenia klimatu spotkania gwarantowana jest oprawa muzyczna. Elementami spotkań są też konkursy, gry i zabawy sprawnościowe i umysłowe.

### c. Integracja pracowników

#### 1.

W celu poprawy atmosfery pracy oraz zwiększenia integracji pracowników, Spółka wprowadziła program mający na celu wsparcie ww. kwestii. Wprowadzony przez Spółkę program oparty jest na możliwości korzystania przez pracowników Spółki z zajęć sportowych. W tym celu, Spółka zakupuje określoną liczbę karnetów, na podstawie których, pracownicy mogą korzystać z zajęć sportowych w określonych miejscach (np. siłownia, basen, zajęcia gimnastyczne). Karnety te są dostępne u osoby wyznaczonej przez radę pracowników Spółki i każdy pracownik, chcąc skorzystać z zajęć pobiera karnet przed zajęciami i zwraca go po skorzystaniu z nich. Ogólna dostępność karnetów powoduje, że pracownicy mogą korzystać z wybranych zajęć, bez konieczności uprzedniego deklarowania chęci uczestnictwa w programie sportowym i w wielu przypadkach pracownicy wspólnie wybierają się na niektóre zajęcia, co może wpływać na poprawę integracji w firmie.

#### 2.

Dodatkowo w celach integracyjnych, Spółka stwarza swoim pracownikom możliwość uczestnictwa w rozgrywkach sportowych w wybranej dyscyplinie. W przypadku zebrania się grupy pracowników chętnych do stworzenia drużyny sportowej, która gotowa jest do uczestnictwa w rozgrywkach, Wnioskodawca pokrywa koszty uczestnictwa takiej drużyny w turnieju rozgrywek ligowych. Drużyny posiadają koszulki z logo Wnioskodawcy.

W związku z powyższym zadano następujące pytanie:

Czy przedstawione przez Spółkę wstanie faktycznym wydatki stanowią, zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o P.D.O.P., koszty uzyskania przychodów...

Zdaniem Wnioskodawcy,

## 1. Upominki

1.

W ocenie Spółki wydatki na upominki reklamowe, przekazywane kontrahentom Spółki, opisane w stanie faktycznym, stanowią koszty uzyskania przychodów Spółki w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: "U.P.D.O.P."), jako wydatki reklamowe.

Zgodnie z powołanym przepisem, wydatek może zostać zaliczony do kosztów uzyskania przychodów o ile został poniesiony w celu:

I.

osiągnięcia przychodów lub

II.

zachowania przychodów lub

III.

zabezpieczenia źródła przychodów,

Jednocześnie, wydatek taki nie może być wymieniony w katalogu art. 16 ust. 1 U.P.D.O.P., wyłączającym z kosztów uzyskania przychodów ściśle określone kategorie wydatków.

2.

Zdaniem Spółki, przekazywane kontrahentom upominki reklamowe (zarówno te z logo Spółki, jak i bez logo) przy okazji codziennych spotkań biznesowych, okresowych konferencji bądź wydarzeń istotnych z punktu widzenia działalności Spółki, np. podpisanie umowy lub ustalenie warunków współpracy, stanowią formę reklamy Spółki, jako profesjonalnego podmiotu zwracającego uwagę na potrzeby swoich kontrahentów a ponadto pozwala znacząco zwiększyć rozpoznawalności marki/logo Spółki. Zważywszy na charakter przekazywanych upominków, Spółka realizuje poprzez ich wydania wspólny cel, tzn. reklamę i podkreślenie profesjonalnego podejścia do kontaktów z kontrahentami.

Spółka podkreśla, że ze względu na rodzaj wykonywanej przez nią działalności, nie ma możliwości prowadzenia bezpośredniej reklamy swoich produktów poprzez np. próbki, testery, tak jak ma to

miejsce w innych przedsiębiorstwach. W konsekwencji, jednym z możliwych sposobów na promocję własnej marki wśród potencjalnych klientów jest rozpowszechnianie logo/marki Spółki różnymi kanałami dystrybucji marketingowej (w tym także poprzez wydawanie upominków reklamowych) oraz podejmowanie innych działań ukierunkowanych na stworzenie Spółce sprzyjających warunków biznesowych. I nie ma przy tym znaczenia, w opinii Wnioskodawcy, czy upominki reklamowe są czy też nie są opatrzone logo Spółki. Cel tych działań jest bowiem zawsze taki sam, tj. reklama oraz promocja Spółki, budowanie jej pozytywnego wizerunku oraz świadomości jej marki/logo. Działania polegające na wydawaniu upominków reklamowych mają zatem na celu realizację marketingowej strategii Spółki, prowadzącej do zbudowania silnej marki. Wnioskodawca wskazuje, iż dobrze rozpoznawalna przez klientów marka jest bowiem mocnym argumentem pozaekonomicznym podnoszącym wartość oferty handlowej Spółki. Dla Spółki ma to istotne znaczenie zarówno w związku z obecnie świadczonymi przez nią usługami (tzn. dzierżawą linii telekomunikacyjnych) jak również w przypadku potencjalnego rozwoju działalności o inne usługi (zarówno w branży telekomunikacyjnej jak i w przypadku dywersyfikacji świadczonych usług). Dzięki utrwalonej rozpoznawalności marki, wejście na rynek z nowymi usługami będzie z pewnością łatwiejsze, gdyż klient, któremu Spółka będzie chciała zaproponować nową usługę, może być już świadomy o jej obecności na rynku. Dla przedstawicieli handlowych stanowi to natomiast istotny punkt wyjściowy w realizowanym procesie sprzedaży.

Spółka zaznacza, że rozdawanie upominków reklamowych (zwłaszcza tych z logo) powoduje, że są one obecne w otoczeniu kontrahentów, a tym samym, mogą zostać zauważone zarówno przez pracowników kontrahenta jak i osoby trzecie znajdujące się w miejscu, gdzie dany gadżet będzie wykorzystywany. W konsekwencji tych działań reklamowych zwiększana jest popularność marki/logo Wnioskodawcy.

3.

Wnioskodawca podkreśla, iż wzmocnieniem pozytywnego efektu reklamy jest właściwy dobór przekazywanych upominków reklamowych do zainteresowań osób obdarowywanych. Jest to prowadzone jedynie w przypadku osób, na temat których Spółka posiada wystarczającą wiedzę, aby takiego doboru dokonać. W takich przypadkach, oprócz upominków reklamowych z logo Spółki wydawane są upominki reklamowe niezawierające znaku firmowego Spółki. Ich przekazanie ma na celu przedstawienie kontrahentowi, że osoby z którymi współpracuje po stronie Spółki pamiętają o jego zainteresowaniach, a to powoduje bezpośrednio powiązanie marki Wnioskodawcy z profesjonalizmem. Jak wskazuje Wnioskodawca, podświadomie tworzy to pozytywny i przede wszystkim profesjonalny obraz Spółki jako solidnego partnera biznesowego.

4.

Zdaniem Spółki wręczanie przez nią upominków reklamowych (zarówno tych z logo jak i bez niego) jest formą reklamy instytucjonalnej, mającej na celu promocję marki. Marka przedsiębiorcy to bowiem nie tylko logo, ale także sposób traktowania i obchodzenia się z danym klientem (tj. wartość

dodana przedsiębiorstwa). Spółka wskazuje, że wręczając upominki reklamowe traktuje wszystkich klientów w podobny sposób, tzn. stara się przekazywać upominki reklamowe, które ze względu na zainteresowania obdarowanego wytworzą u niego profesjonalny obraz marki Wnioskodawcy.

Wnioskodawca wskazuje, iż na istotność oraz powiązanie z przychodami wspomnianych powyżej metod reklamy instytucjonalnej, tj. reklamy marki firmy, zwrócił uwagę m.in. Wojewódzki Sąd Administracyjny (dalej: "WSA") w Warszawie, który w wyroku z dnia 28 maja 2007 r., sygn. III SA/Wa 2644/06 podkreślił, że (...) za reklamę można uznać takie działania, które promują markę określonej firmy, zwiększając jej rozpoznawalność na rynku, co w efekcie wpływa na zwiększenie zainteresowania sprzedawanymi przez nią towarami lub świadczonymi usługami. (...) Reklama taka, nazwana reklamą instytucjonalną ma za zadanie prezentowanie konkretnego przedsiębiorstwa poprzez lansowanie jego znaku firmowego czy też nazwy. Jej zadaniem jest stworzenie sprzyjającego dla firmy klimatu, pozytywne nastawienie potencjalnych klientów, umocnienie stopnia rozpoznawalności i znajomości firmy oraz w konsekwencji zwiększenie popytu na jej towary lub usługi."

Zdaniem Spółki, stworzenie sprzyjającego klimatu oraz pozytywne nastawienie, na które wskazuje Sąd w powyższym wyroku nie może zostać zrealizowane przez samą prezentację logo, lecz jedynie w połączeniu z działaniami wskazującymi na profesjonalizm reklamowanego podmiotu.

5.

Zdaniem Spółki, co do wręczanych upominków reklamowych z logo Wnioskodawcy (w szczególności drobnych gadżetów reklamowych), możliwość uznania ich za koszt uzyskania przychodów istnieje ugruntowana linia orzecznicza w tym zakresie. Potwierdzają to liczne przykłady wyroków sądów administracyjnych, jak również pism organów podatkowych, np. w interpretacji indywidualnej wydanej przez Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 19 stycznia 2009 r., sygn. ILPB3/423-705/08-2/MC, stwierdzono" (...) działania Spółki polegające zarówno na przekazywaniu przedmiotów firmowych w postaci pendrive, plecaków, wiertarek, długopisów, polarów, tshirtów, koszulek, kubków, słodyczy, flag, parasoli, banerów, portfeli, kalendarzy, itp., opatrzonych logo Spółki lub marką wyrobu sprzedawanego przez Spółkę czy też marką wyrobu wraz z elementami wartościującymi, przeznaczonych do nieodpłatnego rozprowadzenia na spotkaniach handlowych i targach wśród kontrahentów, jak i zamieszczaniu reklam w prasie, zawierających logo nazwę Spółki lub markę wyrobu sprzedawanego przez Spółkę, spełniają funkcję reklamową, gdyż zmierzają do zwiększenia rozpoznawalności firmy na rynku, poznania cech jakościowych oferowanych wyrobów, ich zalet technicznych, co w efekcie wpływa na zwiększenie zainteresowania oferowanymi towarami, a także zachęca do współpracy i tym samym może wpływać na zwiększenie przychodów."

6.

Wnioskodawca podkreśla, iż upominki reklamowe, na których nie jest umieszczone logo Spółki, stanowią nieodłączny element działań reklamowych Wnioskodawcy ukierunkowanych w istocie na reklamę i promocję Spółki, budowanie jej pozytywnego wizerunku oraz świadomości marki Wnioskodawcy. Mając zatem na uwadze fakt, że:

I.

upominki reklamowe bez znaku firmowego Spółki są wydawane w tym samym celu co upominki reklamowe z logo, oraz

II.

ich wydanie ma za zadanie realizację tożsamości Spółki co wydania upominków reklamowych z logo Wnioskodawcy,

w opinii Wnioskodawcy nie ma uzasadnienia, aby traktować te dwie kategorie upominków inaczej dla celów podatkowych.

7.

Wnioskodawca podkreśla, iż wydatki na upominki reklamowe (zarówno te z logo jak i te bez logo) nie przedstawiają wysokiej wartości i nie wskazują na wytworność oraz okazałość, co zgodnie ze słownikową definicją reprezentacji oraz utrwalonym stanowiskiem organów podatkowych mogłyby wskazywać, że są przedmiotami o reprezentacyjnym charakterze. W ocenie Spółki wręczanie upominków reklamowych jest uznawane jako powszechnie przyjęty zwyczaj i nie świadczy o jakiegokolwiek wystawności czy okazałości.

Zdaniem Spółki reprezentacyjny charakter miałyby wydatki takie jak laptop, alkohol, wycieczka, kryształ lub drogocenny przedmiot o wartości artystycznej, a nie drobne przedmioty - w większości biurowego lub służbowego przeznaczenia.

8.

W związku z powyższym zdaniem Spółki, wydatki na upominki reklamowe (zarówno te z logo jak i bez logo), jako koszty reklamy, stanowią koszt uzyskania przychodów Spółki.

2. Spotkania z kontrahentami

1.

W ocenie Spółki wydatki ponoszone przez nią na spotkania z kontrahentami mające na celu negocjacje, prowadzenie rozmów handlowych a także przedstawienie oferty Spółki, stanowią koszty uzyskania przychodów Spółki w rozumieniu art. 15 ust. 1 U.P.D.O.P.

Zgodnie z powołanym przepisem, wydatek może zostać zaliczony do kosztów uzyskania przychodów o ile został poniesiony w celu:

I.

osiągnięcia przychodów lub

II.

zachowania przychodów lub

III.

zabezpieczenia źródła przychodów.

Jednocześnie, wydatek taki nie może być wymieniony w katalogu art. 16 ust. 1 U.P.D.O.P. wyłączającym z kosztów uzyskania przychodów ściśle określone kategorie wydatków.

2.

W celu prowadzenia szeroko rozumianych rozmów handlowych z kontrahentami, utrzymania z nimi kontaktów biznesowych a także przedstawienia oferty handlowej, Spółka organizuje spotkania z przedstawicielami firm, z którymi współpracuje. Spotkania te realizowane są w formie indywidualnej, co ma miejsce zarówno w siedzibie Spółki jak i w miejscach ogólnie dostępnych (np. restauracja, kawiarnia) bądź w formie grupowej, co ma miejsce podczas organizowanych konferencji i spotkań z wieloma kontrahentami jednocześnie.

Cel ww. spotkań jest jednak zawsze tożsamy. Jest w nim w istocie realizacja podstawowych założeń Spółki, tzn. prowadzenie działalności gospodarczej najefektywniej i na jak najwyższym poziomie w celu maksymalizacji zysku. Spotkania realizują także funkcję reklamy, bowiem podczas spotkań, w których uczestniczą potencjalni klienci, przedstawiciele Spółki prezentują jej ofertę handlową. Wnioskodawca wskazuje, iż realizacja tych założeń nie byłaby możliwa bez przeprowadzania spotkań z kontrahentami, które stanowią podstawę wzajemnych ustaleń w stosunkach gospodarczych.

Wspólny cel spotkań, realizowany jest jednak różnymi sposobami w zależności od tego, jakie działania, tj. jaka konkretna forma spotkania, indywidualnego czy też grupowego, w ocenie Spółki będzie najefektywniejsza i najbardziej optymalna dla Spółki w danej, konkretnej sytuacji/relacji biznesowej. Wnioskodawca podkreśla, iż nie ma jednego/universalnego schematu działania/podejścia do kontrahenta, prezentowanego przez Spółkę.

3.

W sytuacjach, w których konieczne jest uwypuklenie relacji indywidualnej/budowa wzajemnego zaufania w ramach prowadzonych rozmów biznesowych, przedstawiciele Spółki spotykają się w ramach indywidualnych spotkań z kontrahentami, w siedzibie Spółki lub gdy ze względów organizacyjnych nie jest to możliwe, w lokalach ogólnodostępnych (np. restauracja lub kawiarnia). W sytuacji, w której spotkanie z kontrahentem Spółki odbywa się w siedzibie Spółki, podawany jest drobny poczęstunek, zgodny z kanonami dobrych obyczajów.

Wnioskodawca wskazuje, że poczęstunek ten nie ma charakteru wskazującego na reprezentację. Jak bowiem podkreśla się w orzecznictwie/doktrynie prawa podatkowego, reprezentacyjny charakter tworzy wytworność, okazałość, wysoki standard i wystawność. Poczęstunek podawany przez Spółkę składa się natomiast z produktów powszechnie dostępnych, które można kupić nawet w osiedlowym sklepie spożywczym. Proponowanie takiego poczęstunku stanowi niewątpliwie także przejaw dobrego wychowania, lecz z pewnością nie cechuje go wytworność. Serwowane przekąski oczywiście umilają spotkanie, jednakże nie pozostaną w pamięci osób, które z niego skorzystają jako coś wyjątkowego, z czym nie spotykają się na co dzień.

Na potwierdzenie swojego stanowiska Spółka odwołała się do treści interpretacji Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 29 stycznia 2008 r., sygn. ILPB3/423-196/07-2/EK w której stwierdzono, że " (...) w przypadku zakupu produktów spożywczych typu kawa, herbata, paluszki, ciastka i innych podobnych artykułów spożywczych, stanowiących poczęstunek kontrahentów i należących do powszechnie obowiązujących kanonów kultury mogą one zostać uznane za koszty uzyskania przychodów pod warunkiem, że przedmiotowe wydatki nie będą posiadały charakteru okazałości."

Ponadto w przypadku rozmów negocjacyjnych, przedstawiciele Spółki wykorzystują różnego rodzaju techniki negocjacyjne, także takie, które pozwalają rozładować napiętą, bądź nieukładającą się po ich myśli atmosferę. Technika ta może być realizowana m.in. poprzez zaproponowanie przerwy kawowej. Działanie takie ma na celu podświadome odprężenie kontrahenta, który po zakończonej przerwie i powrocie do rozmów rozpoczyna je od punktu wyjścia określonego etapu negocjacji, co może być bardzo korzystne dla Spółki, w szczególności w sytuacji, gdy rozmowy nie układają się po jej myśli. Dzięki tej oraz innym technikom negocjacyjnym, jak wskazuje Wnioskodawca, przedstawicielom Spółki udało się niejednokrotnie wynegocjować korzystniejsze warunki kontraktów. W opisanym powyżej przykładzie, poczęstunek stanowi więc narzędzie negocjacyjne wykorzystywane w ustalaniu warunków kontraktów, a co za tym idzie wysokości przychodów.

4.

W sytuacjach, gdy zorganizowanie spotkania z kontrahentem nie jest możliwe w siedzibie Spółki, dochodzi do niego w miejscu dogodnym dla przedstawiciela Spółki bądź dogodnym dla kontrahenta, np. restauracja, kawiarnia. Sytuacje takie mogą mieć miejsce w przypadkach, gdy przedstawiciel Spółki bądź osoba, z którą ma odbyć się spotkanie, m.in. ze względu na napięty plan dnia lub utrudnioną mobilność, nie ma możliwości przemieścić się do siedziby Spółki. W takich sytuacjach - o ile stroną inicjującą spotkanie jest Spółka - reguluje ona należność za obie strony. Spółka zwraca uwagę, że tego typu spotkania mają miejsce jedynie w sytuacjach, w których spotkanie w siedzibie Spółki nie mogłoby dojść do skutku ze względów organizacyjnych, a jednocześnie ze względu na terminy realizowanych kontraktów, szybkość spotkania jest istotna. Spotkania te mają zatem na celu - podobnie jak spotkania organizowane w siedzibie Spółki - przede wszystkim prowadzenie rozmów handlowych, m.in. ustalanie warunków kontraktów, a miejsce ich spotkania wynika z czynników niezależnych od Spółki.

Spółka zaznacza, że ponoszone przez nią wydatki związane ze spotkaniami biznesowymi poza siedzibą Spółki nie mają charakteru reprezentacyjnego. Spotkania te nie odbywają się w miejscach uznawanych powszechnie za wytworne, drogie, posiadające renomę znanych restauratorów. Głównym kryterium wyboru lokalu jest jego lokalizacja wraz z możliwością swobodnego prowadzenia rozmowy biznesowej, pozwalająca na przynajmniej umiarkowaną dyskrecję. Spółka wskazuje, iż zamówienia uczestników spotkania również nie wskazują na wyjątkowy charakter, lecz są to standardowe pozycje z oferty danego lokalu, zależne w dużej mierze od pory dnia w której odbywa się spotkanie (np. kawa, herbata, ciastko, zestaw obiadowy lub inna standardowa pozycja z karty).

Brak wyjątkowego charakteru zarówno miejsc, w których odbywają się tego rodzaju spotkania jak i zamówień, przy jednoczesnym powiązaniu realizowanych spotkań z ustaleniami handlowymi powoduje, że zdaniem Spółki wydatki takie mogą stanowić koszt uzyskania przychodu. Na poparcie swojego stanowiska odniosła się do treści interpretacji Naczelnika Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 2 września 2009 r. (sygn. LPB3/423-433/09-2/KS) oraz Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji z dnia 28 września 2009 r. (sygn. IPP5/423-444/09-2/JC).

5.

Spółka podkreśla, że prowadzona przez nią działalność gospodarcza wymaga niejednokrotnie współdziałania ze sobą wielu departamentów oraz dostawców zewnętrznych. Mając na uwadze powyższe, Spółka organizuje wielostronne/grupowe spotkania, w ramach których uczestniczą członkowie różnych działów Spółki oraz przedstawiciele kontrahentów Spółki. Dzięki tego rodzaju spotkaniom dochodzi do podtrzymania kontaktów z kontrahentami, ma miejsce także przedstawienie oferty Spółki oraz działania negocjacyjne. Tym samym, Spółka dąży do zapewnienia wymiany informacji pomiędzy poszczególnymi stronami zaangażowanymi w proces tworzenia ostatecznego produktu. Podczas tych spotkań przedstawiciele dostawców oraz odbiorów usług świadczonych przez Spółkę mogą bowiem wspólnie dyskutować nad doskonaleniem wzajemnych świadczeń oraz

oczekiwaniami odnośnie wykonywanych wspólnie zadań. Dochodzi także do wymiany spostrzeżeń na temat realizowanych prac oraz wspieranie się wiedzą merytoryczną, w szczególności na temat nowości technicznych, co ma szczególne znaczenie w branży telekomunikacyjnej, w której działa Spółka. Wymiana informacji pomiędzy uczestnikami spotkania prowadzi finalnie do udoskonalania usług świadczonych przez Spółkę.

Dodatkowo, w trakcie przedmiotowych spotkań mogą być organizowane konkursy dla kontrahentów. Spotkanie z kontrahentami ma bowiem także na celu zacieśnienie stosunków pomiędzy pracownikami Spółki i jej kontrahentami, a także budowanie nowych relacji biznesowych.

Spółka wskazuje na charakter promocyjny realizowanych spotkań. W wielu przypadkach, podczas spotkań przedstawiana jest bowiem oferta usług świadczonych przez Spółkę a jednoczesna obecność wielu pracowników Spółki pozwala na szybsze i bardziej efektywne ustalanie poszczególnych warunków współpracy.

Zdaniem Spółki forma przedmiotowych spotkań ma przede wszystkim charakter biznesowy (realizacja celów biznesowych/handlowych) oraz reklamowy, gdyż pozwala zapoznać się z ofertą Spółki, jej produktami, sposobem działania potencjalnym klientom, co może przekonać ich do rozpoczęcia współpracy handlowej, a co za tym idzie wygenerowaniem przychodów dla Spółki. Wydatki na organizację tych spotkań, zdaniem Wnioskodawcy, powinny być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów, gdyż są związane z zasadniczymi, operacyjnymi i biznesowymi działaniami Spółki, ukierunkowanymi na wygenerowanie dodatkowych przychodów. Spółka wskazuje również na cel reklamowy spotkań. Na potwierdzenie spółka odnosi się do wyroku z dnia 10 listopada 1999 r., sygn. I SA/Lu 1030/98, w którym Naczelny Sąd Administracyjny zdefiniował reklamę jako " (...) wszelkie działania podmiotu gospodarczego mające kształtować popyt poprzez poszerzenie wiedzy przyszłych klientów o towarach, w celu zachęcenia ich do nabywania towarów właśnie od tego, a nie innego podmiotu gospodarczego."

6.

Podsumowując, w opinii Spółki, wydatki związane z organizacją spotkań z kontrahentami, w tym: spotkań indywidualnych i spotkań grupowych powinny być zaliczane do kosztów uzyskania przychodów. Spotkania te też mają charakter biznesowy oraz reklamowy i jak twierdzi Wnioskodawca nie można w ich przypadku mówić o cechach reprezentacji.

W związku z powyższym, Spółka wnosi jak na wstępie.

### 3. Integracja pracowników

1.

W ocenie Spółki wydatki ponoszone przez nią na uczestnictwo w zawodach sportowych oraz karnety sportowe dla pracowników Spółki stanowią koszty uzyskania przychodów Spółki w rozumieniu art. 15 ust. 1 U.P.D.O.P.

Zgodnie z powołanym przepisem, wydatek może zostać zaliczony do kosztów uzyskania przychodów o ile został poniesiony w celu:

I.

osiągnięcia przychodów lub

II.

zachowania przychodów lub

III.

zabezpieczenia źródła przychodów.

Jednocześnie, wydatek taki nie może być wymieniony w katalogu zawartym w art. 16 ust. 1 U.P.D.O.P. wyłączającym z kosztów uzyskania przychodów ściśle określone kategorie wydatków.

2.

Zdaniem Spółki, dla możliwości zaliczenia poniesionych wydatków na uczestnictwo w zawodach sportowych i karnety sportowe dla pracowników Spółki, decydujące znaczenie ma ich związek z osiąganym przychodem oraz brak ich wyszczególnienia w katalogu wydatków zawartym w art. 16 ust. 1 U.P.D.O.P. jako kosztów niestanowiących kosztów uzyskania przychodów.

W tym kontekście Spółka podkreśla, że głównym celem ponoszenia ww. wydatków jest niewątpliwie integracja pracowników Spółki oraz poprawa atmosfery pracy. Spółka zapewniając możliwość uczestniczenia swoim pracownikom w zawodach sportowych mobilizuje ich do tworzenia zespołów sportowych i wspólnych treningów. Takie działania pomagają w integracji, gdyż pracownicy różnych działów i szczebli tworzą drużynę już nie na poziomie zawodowym, lecz także prywatnym (sportowym). Dzięki takiemu rozwiązaniu dochodzi do integracji nie tylko poziomej (pomiędzy pracownikami na tym samym poziomie), ale także integracji pionowej (tzn. z przełożonymi). Dzięki takim działaniom integracyjnym przełamany jest także dystans i bariery między pracownikami, co

podczas normalnego dnia pracy niejednokrotnie jest ciężkie do osiągnięcia. Osoby, na co dzień bezpośrednio ze sobą współpracujące, a także te, których obowiązki zawodowe zbiegają się tylko sporadycznie, mają możliwość poznania się bliżej - nie tylko od strony zawodowej, ale także prywatnej, spędzają wspólnie czas wolny, poprawiają wzajemne relacje. Poznanie bliżej współpracowników wpływa niewątpliwie na poprawę komunikacji podczas pracy, co może okazać się szczególnie przydatne, np. w sytuacjach wymagających wykonywania zadań pod presją czasu.

Spółka podkreśla, że bazując na doświadczeniu, może potwierdzić, że po wprowadzeniu polityki korzystania z zajęć sportowych przez pracowników, widoczna jest wyraźna poprawa nastrojów w pracy, umiejętności pracy w zespole oraz zacieśnienie więzów między współpracownikami oraz poszczególnymi zespołami.

3.

Spółka wskazuje, że wydatki na realizację polityki korzystania z zajęć sportowych, podobnie jak wynagrodzenie zasadnicze pracowników, wynagrodzenie za godziny nadliczbowe, nagrody i premie oraz inne świadczenia dodatkowe (typu dopłaty do rekreacji), stanowią istotny element polityki kadrowej Spółki, która prowadzona we właściwy sposób przekłada się na zwiększenie przychodów. Wnioskodawca informuje, iż podobne stanowisko, potwierdzające pozytywny wpływ działań integracyjnych (jako elementu motywacyjnego) na przychody przedsiębiorstwa ( tj. związek takiego wydatku z przychodami przedsiębiorstwa), a także traktowanie takich wydatków jako kosztów pracowniczych, zajął Wojewódzki Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 13 lutego 2007 r. (sygn. akt III SA/Wa 4283/2006). Wnioskodawca wskazuje, iż z takim podejściem zgadzają się także organy podatkowe. Przykładowo Naczelnik Urzędu Skarbowego w Brzegu w piśmie z dnia 28 maja 2007 r. (znak PD-423/3/07/BK) wyraźnie podkreślił, iż: " (...) wydatki poniesione przez Spółkę na organizację imprez integracyjnych dla pracowników jako poniesione w celu uzyskania przychodów, stanowią koszty uzyskania przychodów (...)".

Podobne stanowisko zostało zaprezentowane w licznych pismach organów podatkowych, m.in. w:

\*

piśmie Pierwszego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie z dnia 17 kwietnia 2007 r. (znak. 1471/DPR1/423/9/07/MK)

\*

piśmie Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie z dnia 14 lutego 2007 r. (znak 1472/ROP1/423-38/07/AP).

4.

Dodatkowo Spółka powołuje się na pismo Ministerstwa Finansów z dnia 30 grudnia 2005 r. (znak PB3/GN-8213-298/05/1680), w którym przedstawiono stanowisko Ministerstwa oraz wytyczne dla podatników, jak powinni traktować dla celów P.D.O.P. wydatki poniesione na organizację imprez integracyjnych, m.in. o charakterze sportowym dla pracowników. W przedmiotowym piśmie stwierdzono, iż są to koszty pracownicze, obejmujące także wydatki ponoszone na rzecz pracowników w postaci organizacji dla nich imprez okolicznościowych i integracyjnych. W istocie organ uznał, że wydatki te związane są z prowadzoną przez podatnika działalnością oraz mają na celu poprawę atmosfery w pracy i zintegrowanie pracowników z pracodawcą (podatnikiem), a przez to zwiększenie efektywności pracy. W ocenie Spółki stanowisko to pozwala uznać poniesienie tego typu wydatków (tj. wydatków integracyjnych o charakterze sportowym) jako działanie mogące mieć wpływ na zwiększenie przychodów Spółki i w konsekwencji wydatki te powinny stanowić koszt uzyskania przychodów.

5.

Wnioskodawca zauważa, że wydatki na organizację imprez sportowych dla pracowników nie zostały specyficznym wyłączone z kosztów uzyskania przychodów, tj. nie zostały wymienione w katalogu wydatków objętych treścią art. 16 ust. 1 U.P.D.O.P.

6.

Mając na uwadze powyższe oraz fakt, iż:

I.

wydatki na wskazane powyżej aktywności sportowe pracowników Spółki stanowią wydatki na cele integracyjne,

II.

istnieje ugruntowana i jednolita linia orzecznicza, zgodnie z którą wydatki na cele integracyjne są wydatkami ponoszonymi w celu uzyskania przychodów,

III.

przedmiotowe wydatki nie zostały wymienione art. 16 ust. 1 U.P.D.O.P. jako koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów, Wnioskodawca stwierdza, iż opisane przez niego wydatki mogą być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów.

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

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na zakup upominków dla kontrahentów oznaczonych logo Spółki za prawidłowe,

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na zakup upominków dla kluczowych i strategicznych klientów bez logo Spółki za nieprawidłowe,

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na drobny poczęstunek podawany podczas spotkań z kontrahentami w siedzibie Spółki za prawidłowe,

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków związanych z odbywaniem spotkań z kontrahentami poza siedzibą Spółki np. w restauracjach, kawiarniach za nieprawidłowe,

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na zorganizowanie wielostronnych/ grupowych spotkań z kontrahentami tj. wynajęcie sali, obsługa cateringowa - za prawidłowe,

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na zapewnienie dodatkowych atrakcji podczas spotkań z kontrahentami (tj. oprawa muzyczna, konkursy, gry i zabawy sprawnościowe oraz umysłowe) - za nieprawidłowe,

\*

możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na sfinansowanie zajęć sportowych i uczestnictwa w turniejach pracowników Spółki - za prawidłowe.

Ad. a Upominki

Zasady kwalifikowania wydatków do kosztów uzyskania przychodów określają przepisy art. 15 i 16 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 z późn. zm.). Zgodnie z art. 15 ust. 1 ww. ustawy, 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 ww. ustawy.

Decydującym czynnikiem pozwalającym zaliczyć dany wydatek do kosztów uzyskania przychodów jest zatem poniesienie go w celu osiągnięcia przychodu, bądź zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów, przy czym każdy wydatek, poza wyraźnie wskazanym w ustawie - wymaga indywidualnej oceny pod kątem adekwatnego związku z przychodami i racjonalności działania podmiotu.

Z zastrzeżenia art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych wynika, że są wydatki, które nie stanowią kosztów uzyskania przychodów, pomimo ich związku z przychodami i prowadzoną działalnością gospodarczą. Katalog takich wydatków zawarty został w art. 16 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Przepis ten, w pkt 28, stanowi, iż nie uważa się za koszty uzyskania przychodów koszty reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych.

Konsekwencją takiego zapisu jest wyłączenie z kosztów uzyskania przychodów wszystkich wydatków na reprezentację. Ustawodawca jednakże nie zdefiniował pojęcia reprezentacji, wprowadził jedynie wyliczenie przykładowe, a mianowicie odwołał się w szczególności do wydatków poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholu.

Wobec braku legalnej definicji pojęć reprezentacja i reklama za celowe należy uznać odwołanie się do ich wykładni językowej.

"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 o podatku dochodowym od osób prawnych przyjąć należy, iż reprezentacja to występowanie w imieniu firmy, wiążące się z okazałością, w celu wywołania jak najlepszego wrażenia przy reprezentowaniu firmy. Obejmuje ona swym pojęciem działania polegające na kontaktach oficjalnych i handlowych z innymi podmiotami gospodarczymi, związane z utrzymaniem delegacji lub kontrahentów, uczestnictwem w przyjęciach związanych z pobytem tych podmiotów. Zatem celem wydatków na reprezentację jest m.in. stworzenie i utrwalenie właściwego wizerunku firmy, poprzez np. sposób podejmowania kontrahentów, poczęstunek, czy wręczanie upominków.

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.

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.

Reklama może być realizowana za pomocą rozmaitych środków wyrazu oraz przy użyciu zróżnicowanych środków przekazu, w tym poprzez rozpowszechnianie logo firmy.

W przedstawionym stanie faktycznym w celu intensyfikacji promocji marki oraz reklamy Spółki, przedstawiciele Spółki (członkowie zarządu oraz - doradcy handlowi) wręczają okazjonalnie swoim kontrahentom upominki reklamowe, co do zasady zawierające logo Spółki, w szczególności gadżety reklamowe, np. portfele, etui na bilety, akcesoria komputerowe (pen-drive, podkładki pod mysz, plecaki, etui na płyty CD), kubki, długopisy etc.

W przypadku klientów, którzy zaliczani są do grupy kluczowych oraz strategicznych z punktu widzenia działalności Spółki, kwota upominków na danego kontrahenta w skali roku może wynieść maksymalnie 800 zł. W przypadku kluczowych i strategicznych klientów, z którymi Spółka współpracuje od wielu lat, Spółka przekazuje także upominki reklamowe bez logo Spółki, które z racji indywidualnych zainteresowań ich odbiorcy mogą być dla niego szczególnie interesujące np. bilety na koncert, do teatru, imprezy sportowe, itp. Tego rodzaju wydania mają, co do zasady, miejsce w sytuacjach ściśle związanych z realizowanymi zadaniami biznesowymi, np. podpisanie umowy, ustalenie warunków współpracy, itp.

Dokonując kwalifikacji wydatków do kosztów reprezentacji bądź reklamy, należy w szczególności uwzględnić całość działalności prowadzonej przez podatnika, wartość przekazywanych przez niego prezentów, ustalić krąg obdarowanych oraz okoliczności wręczania prezentów, itp.

Ustawodawca nie wskazał górnej granicy prezentu, w oparciu o którą można by dokonać zaliczenia do kosztów reklamy albo reprezentacji. Jednakże, zarówno na gruncie orzecznictwa, jak i w praktyce gospodarczej przyjęć należy, iż gadżety o niewielkiej wartości, opatrzone logo Spółki i wydawane masowo obecnym lub potencjalnym kontrahentom nie mają charakteru reprezentacyjnego - ich obecność jest dziś bowiem tak powszechna, że nie przyczynia się w znacznym stopniu do budowy wizerunku firmy i raczej to ich brak może uchodzić za odstępstwo od zwyczajowego postępowania.

A zatem wydatki ponoszone przez Wnioskodawcę na upominki reklamowe, co do zasady zawierające logo Spółki, w szczególności gadżety reklamowe, np. portfele, etui na bilety, akcesoria komputerowe (pen-drive, podkładki pod mysz, plecaki, etui na płyty CD), kubki, długopisy etc. mogą być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

W przedstawionym stanie faktycznym Spółka przekazuje upominki reklamowe bez logo Spółki, w szczególności bilety na koncert, do teatru, imprezy sportowe, itp. Spółka wskazuje, iż tego typu przekazania mają miejsce w przypadku kluczowych i strategicznych klientów, z którymi Spółka współpracuje od wielu lat. Upominki te z racji indywidualnych zainteresowań ich odbiorcy mogą być dla niego szczególnie interesujące. Tego rodzaju wydania mają, co do zasady, miejsce w sytuacjach ściśle związanych z realizowanymi zadaniami biznesowymi, np. podpisanie umowy, ustalenie warunków współpracy, itp. W uzasadnieniu swojego stanowiska Wnioskodawca zaznaczył, iż jest to prowadzone jedynie w przypadku osób, na temat których Spółka posiada wystarczającą wiedzę, aby takiego doboru dokonać. Ich przekazanie ma na celu przedstawienie kontrahentowi, iż osoby z którymi współpracuje po stronie Spółki pamiętają o jego zainteresowaniach, a to powoduje bezpośrednio powiązanie marki Wnioskodawcy z profesjonalizmem. Podświadomie tworzy to pozytywny i przede wszystkim profesjonalny obraz Spółki jako solidnego partnera biznesowego.

A zatem wydatki na upominki bez logo firmy przekazywane wyselekcjonowanym klientom (kluczowym i strategicznym) przekazywane co do zasady, jak wskazuje Wnioskodawca, w sytuacjach ściśle związanych z realizowanymi zadaniami biznesowymi, np. podpisanie umowy, ustalenie warunków współpracy, stanowią bezsprzecznie wydatki o charakterze reprezentacyjnym, gdyż odpowiadają reprezentacji mającej na celu przede wszystkim stworzenie oczekiwanego wizerunku firmy i ułatwienie zawarcia umowy bądź kontraktu bowiem reprezentacja to przede wszystkim każde działanie skierowane do istniejących lub potencjalnych kontrahentów podatnika lub osoby trzeciej służące stworzeniu oczekiwanego wizerunku podatnika, a także ułatwieniu zawarcia umowy lub stworzeniu korzystnych warunków jej zawarcia. Wydatki na reprezentację to koszty, jakie ponosi podatnik w celu wykreowania swojego pozytywnego wizerunku, uwypuklenia swojej zasobności, profesjonalizmu, a jak wskazał w uzasadnieniu swojego stanowiska Wnioskodawca tego typu przekazania podświadomie tworzą pozytywny i przede wszystkim profesjonalny obraz Spółki jako solidnego partnera biznesowego.

Reasumując, wydatki na upominki bez logo firmy przekazywane wyselekcjonowanym klientom w sytuacjach ściśle związanych z realizowanymi zadaniami biznesowymi, np. podpisanie umowy, ustalenie warunków współpracy, jako koszty reprezentacji nie stanowią kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

#### Ad. b Spotkania z kontrahentami

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.

Powyższe oznacza, że wszystkie poniesione wydatki związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, po wyłączeniu zastrzeżonych w ustawie, są kosztami uzyskania przychodów, o ile pozostają w związku przyczynowo-skutkowym z osiąganymi przychodami. Kosztami uzyskania przychodów są więc wszelkie racjonalnie i gospodarczo uzasadnione wydatki związane z działalnością gospodarczą, których celem jest osiągnięcie, zabezpieczenie lub zachowanie źródła przychodów.

Zatem do kosztów uzyskania przychodów podatnik ma prawo zaliczyć wszystkie koszty, zarówno te bezpośrednio, jak i pośrednio związane z przychodami, o ile zostały one prawidłowo udokumentowane, za wyjątkiem kosztów ustawowo uznanych za niestanowiące kosztów uzyskania przychodów.

W świetle powyższego, aby wydatek poniesiony przez podatnika stanowił dla niego koszt uzyskania przychodu, muszą być spełnione następujące warunki:

\*

został poniesiony przez podatnika, tj. w ostatecznym rozrachunku musi on zostać pokryty z zasobów majątkowych podatnika (nie stanowią kosztu uzyskania przychodu podatnika wydatki, które zostały poniesione na działalność podatnika przez osoby inne niż podatnik),

\*

jest definitywny (rzeczywisty), tj. wartość poniesionego wydatku nie została podatnikowi w jakikolwiek sposób zwrócona,

\*

pozostaje w związku z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą,

\*

poniesiony został w celu uzyskania, zachowania lub zabezpieczenia przychodów lub może mieć wpływ na wielkość osiągniętych przychodów,

\*

został właściwie udokumentowany,

\*

nie może znajdować się w grupie wydatków, których zgodnie z art. 16 ust. 1 ww. ustawy nie uważa się za koszty uzyskania przychodów.

Należy ponadto wskazać, iż wykazanie związku poniesionych kosztów z prowadzoną działalnością gospodarczą oraz okoliczności, że ich poniesienie ma wpływ na wysokość osiąganych przychodów, obciąża Podatnika.

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.

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.

Zgodnie z przedstawioną powyżej wykładnią językową poprzez "reprezentację" rozumie się "okazałość, wystawność w którymś sposobie życia, związaną ze stanowiskiem, pozycją społeczną". Reprezentacja to przede wszystkim każde działanie skierowane do istniejących lub potencjalnych kontrahentów podatnika lub osoby trzeciej służące stworzeniu oczekiwanego wizerunku podatnika, a także ułatwieniu zawarcia umowy lub stworzeniu korzystnych warunków jej zawarcia. Wydatki na reprezentację to koszty, jakie ponosi podatnik w celu wykreowania swojego pozytywnego wizerunku, uwypuklenia swojej zasobności, profesjonalizmu. Wydatki te jednocześnie w sposób pośredni promują firmę. Pojęcie reprezentacji dotyczy kontaktów podatnika w stosunkach z innymi podmiotami i pozostaje w związku z zakresem prowadzonej przez podatnika działalności.

Zatem celem wydatków na reprezentację jest m.in. stworzenie i utrwalenie właściwego wizerunku firmy, poprzez np. sposób podejmowania kontrahentów czy poczęstunek.

W komentarzu pt. "Podatek dochodowy od osób prawnych" pod red. J. Marciniuka (Warszawa 2008, Wydawnictwo C.H.Beck) autorzy wskazali na przykładowe wydatki na reprezentację, do których zaliczono m.in.: koszty poczęstunku gości podmiotu gospodarczego, uczestników konferencji, przyjęć i posiedzeń, koszty poczęstunków z okazji świąt branżowych, państwowych, wręczania nagród i odznaczeń; koszty imprez artystycznych organizowanych z okazji uroczystości, zakupy kwiatów do dekoracji pomieszczeń oraz przeznaczonych do wręczania określonym osobom; kosztów uczestnictwa na zewnątrz firmy w przyjęciach, spotkaniach, posiedzeniach, konferencjach, zjazdach i innych imprezach organizowanych okazjonalnie lub na okoliczność świąt, rocznic i celowych przedsięwzięć reprezentacyjnych, również w imprezach towarzyszących, w tym także koszty wyjazdów zagranicznych związanych z reprezentowaniem firmy w tych imprezach (...).

Jak wynika z przedstawionego stanu faktycznego przedstawiciele Spółki organizują indywidualne spotkania z kontrahentami biznesowymi Spółki. Podczas tych indywidualnych, biznesowych spotkań negocjowane i ustalane są warunki wzajemnej współpracy z obecnymi i potencjalnymi kontrahentami Spółki. W przypadku spotkań z przedstawicielami dostawców usług bądź towarów dla Spółki, mają one na celu ustalenie jak najkorzystniejszych warunków współpracy, natomiast w przypadku spotkań z odbiorcami usług świadczonych przez Spółkę, spotkania mają na celu poszerzenie kręgu klientów oraz umocnienie i kontynuowanie współpracy z obecnymi klientami. Organizowane przez Spółkę indywidualne spotkania biznesowe przeprowadzane są w siedzibie Spółki, bądź w przypadku braku takiej możliwości, w miejscach poza siedzibą Spółki, w tym także w restauracjach bądź kawiarniach.

W przypadku spotkań w siedzibie Spółki, w trakcie spotkania serwowany jest okazjonalny, drobny poczęstunek, tj. kawa, herbata, woda, soki, drobne przekąski, itp. W sytuacji natomiast, gdy spotkanie odbywa się w restauracji bądź kawiarni, a Spółka jest stroną inicjującą takie spotkanie, reguluje należność za konsumpcję zarówno za swojego przedstawiciela uczestniczącego w spotkaniu jak i zaproszonego kontrahenta biznesowego.

Odnosząc zatem powyższe do przedstawionych w stanie faktycznym okoliczności wydatki na drobny poczęstunek (tj. kawa, herbata, woda, soki, drobne przekąski, itp.) podawany w siedzibie Wnioskodawcy podczas spotkań z kontrahentami nie noszą znamion reprezentacji. Co prawda koszty te dotyczą oficjalnych kontaktów biznesowych utrzymywanych przez Wnioskodawcę, jednak jeśli nie noszą znamion wystawności, są powszechnie przyjęte, nie stanowią one kosztów reprezentacji w rozumieniu art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Wnioskodawca może zatem zaliczyć te wydatki do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 15 ust. 1 tej ustawy.

W odniesieniu natomiast do wydatków jakie ponosi Wnioskodawca w związku z organizacją spotkań biznesowych poza siedzibą Spółki należy stwierdzić, iż mają one typowo reprezentacyjny charakter i jako takie nie mogą być uznane za koszty uzyskania przychodów, w związku z ustawowym wyłączeniem na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy.

Jest oczywiste, że sposób podejmowania klientów, warunki w jakich się odbywa spotkanie z kontrahentem ma przełożenie na sposób w jaki jest postrzegana firma organizująca spotkanie. A zatem ich charakter bezsprzecznie świadczy o kreowaniu pozytywnego wizerunku firmy, czyli kształtowaniu lepszego postrzegania Spółki na zewnątrz.

Powoływanie się Wnioskodawcy na okoliczność, iż tego typu spotkania nie odbywają się w miejscach wytwornych, drogich, nie odbiera tym działaniom cech reprezentacji. Należy wskazać, iż działania reprezentacyjne obejmują nie tylko imprezy czy spotkania organizowane z wielkim rozmachem, wystawne bankiety z ekskluzywnym menu. Nie chodzi bowiem o jednostkowy koszt poniesiony w związku z organizacją spotkań z kontrahentami w restauracji, ale o cel, jaki zostanie dzięki takim spotkaniom osiągnięty przez Wnioskodawcę, w przedmiotowej sprawie jest to stworzenie oczekiwanego wizerunku firmy, ułatwienie zawarcia umowy bądź kontraktu, stworzenie miłej

atmosfery podczas spotkań z kontrahentami, w której partner będzie czuł, że jest traktowany z szacunkiem, właściwie "ugoszczony". Wydatki te w sposób pośredni promują firmę.

Wybór miejsca spotkania poza siedzibą Wnioskodawcy jest zatem autonomicznym wyborem i wiąże się ze stosowaną taktyką sprzedaży, negocjacji biznesowych itp. Spotkania tego typu - czy to przy kawie, drobnym poczęstunku, obiedzie lub kolacji są "usługami gastronomicznymi", które odbywają się dla ułatwienia zawarcia umowy lub stworzenia korzystnych warunków jej zawarcia w restauracjach, a zatem noszą znamiona reprezentacji, ponieważ wpływają na stworzenie dobrego wizerunku firmy, wykazaniu zasobności i profesjonalizmu.

Podsumowując, wydatki poniesione w związku z organizacją spotkań z kontrahentami poza siedzibą Wnioskodawcy (np. w restauracji bądź kawiarni) są wydatkami o charakterze reprezentacyjnym i zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych nie stanowią kosztów uzyskania przychodów. Natomiast wydatki na drobny poczęstunek (tj. kawa, herbata, woda, soki, drobne przekąski, itp.) podawany w czasie spotkań z kontrahentami w siedzibie Wnioskodawcy - jeśli nie noszą znamion okazałości, wystawności, nie stanowią kosztów o charakterze reprezentacyjnym w rozumieniu art. 16 ust. 1 pkt 28 i Wnioskodawca może zaliczyć te wydatki do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Jak wynika z przedstawionego stanu faktycznego Wnioskodawca poza indywidualnymi spotkaniami z kontrahentami, okresowo, organizuje także wspólne spotkania swoich pracowników z wieloma kontrahentami jednocześnie. Z racji liczby osób zapraszanych na takie spotkania odbywają się one przeważnie poza siedzibą Spółki. W celu zgromadzenia tak dużej liczby uczestników Spółka wynajmuje sale wraz z obsługą cateringową a w celu umilenia klimatu spotkania gwarantowana jest oprawa muzyczna. Elementami spotkań są też konkursy, gry i zabawy sprawnościowe i umysłowe. Jak wskazuje Wnioskodawca w uzasadnieniu swojego stanowiska spotkania w formie grupowej mają miejsce podczas organizowanych konferencji i spotkań z wieloma kontrahentami jednocześnie. Podczas tych spotkań dochodzi do podtrzymania kontaktów z kontrahentami, ma miejsce także przedstawienie oferty. Wnioskodawca.

Jak wskazano powyżej ustawodawca nie zdefiniował w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych pojęcia "reprezentacja" i "reklama". Przyjmuje się, że do pojęć reprezentacji i reklamy nie można stosować definicji zawartych w innych aktach prawnych niż należących do prawa podatkowego, gdyż są one niewyczerpujące i stworzone na potrzeby innych ustaw. Jak wskazano powyżej reprezentacja to przede wszystkim wszystkie celowe działania skierowane do istniejących lub potencjalnych kontrahentów podatnika lub osoby trzeciej służące stworzeniu oczekiwanego wizerunku podatnika, a także ułatwieniu zawarcia umowy lub stworzeniu korzystnych warunków jej zawarcia. Wydatki na reprezentację to koszty, jakie ponosi podatnik w celu wykreowania swojego pozytywnego wizerunku, uwypuklenia swojej zasobności, profesjonalizmu. Przez reprezentację należy rozumieć działania polegające na kontaktach oficjalnych i handlowych związane z innymi podmiotami gospodarczymi, związane w szczególności z przyjmowaniem i utrzymywaniem delegacji lub kontrahentów, uczestnictwem w przyjęciach związanych z ich pobytem i inne.

Natomiast reklama to "działania, których celem jest kształtowanie popytu poprzez poszerzenie wiedzy przyszłych nabywców o towarach bądź usługach, ich cechach i przeznaczeniu, w celu zachęcenia do nabywania towarów bądź usług od tego właśnie a nie innego podmiotu gospodarczego".

Wobec powyższego należy stwierdzić, iż reprezentacja dotyczy działań dotyczących kształtowania, rozpowszechniania wizerunku podatnika jako podmiotu gospodarczego, natomiast reklama dotyczy działań dotyczących kształtowania, rozpowszechniania wizerunku nie samego podatnika, lecz jego produktów (towarów czy usług). Podnosi się także, że reklama polega na przedstawianiu towarów i usług oraz nakłanianiu do ich nabycia w sposób bezpośredni, zaś reprezentacja pośrednio promuje podmiot gospodarczy poprzez stworzenie dobrego wizerunku firmy.

A zatem należy stwierdzić, iż wydatki (takie jak wynajęcie sali, obsługa cateringowa) jakie ponosi Spółka w związku z organizacją wielostronnych/grupowych spotkań, w ramach których uczestniczą członkowie różnych działów Spółki oraz przedstawiciele kontrahentów Spółki, podczas których ma miejsce przedstawienie oferty, działania negocjacyjne mają charakter promocyjny, reklamowy i jeżeli nie noszą znamion okazałości, wystawności mogą stanowić koszty uzyskania przychodów na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Należy jednocześnie wskazać, iż w kontekście zdefiniowanego powyżej pojęcia reprezentacja i reklama oraz analizy przytoczonego art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych wydatki na zapewnienie dodatkowych atrakcji podczas tych spotkań dla kontrahentów (tj. oprawa muzyczna, konkursy, gry i zabawy sprawnościowe oraz umysłowe) mają charakter rozrywkowy, wiążą się z kreowaniem i utrwalaniem oczekiwanego wizerunku Spółki, a zatem stanowią wydatki o charakterze reprezentacyjnym i nie mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów. Jak wynika ze stanu faktycznego wydatki te Spółka ponosi w celu umilenia klimatu spotkania, zacieśnienia stosunków pomiędzy pracownikami Spółki i jej kontrahentami, a także budowanie nowych relacji biznesowych.

Reasumując, Spółka może zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów wydatki (takie jak wynajem sali, obsługa cateringowa) na zorganizowanie spotkań wielostronnych, konferencji z kontrahentami na podstawie art. 15 ust. 1 ww. ustawy. Jednocześnie wydatki na zapewnienie dodatkowych atrakcji (np. oprawa muzyczna, konkursy, gry i zabawy sprawnościowe oraz umysłowe) jako wydatki o charakterze reprezentacyjnym nie stanowią kosztów uzyskania przychodów w myśl art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy.

#### Ad. c Integracja pracowników

W zakresie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków ponoszonych przez Spółkę na rzecz pracowników stosownie do art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej, odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska Wnioskodawcy.

Należy podkreślić, iż przywołane przez Wnioskodawcę interpretacje organów skarbowych dotyczące przepisów prawa podatkowego wydane zostały w indywidualnych sprawach i nie mogą być źródłem praw i obowiązków w innych sprawach. Na mocy art. 87 ust. 1 ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 r. - Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.) źródłami powszechnie obowiązującego prawa w Rzeczypospolitej Polskiej są: Konstytucja, ustawy, ratyfikowane umowy międzynarodowe oraz rozporządzenia.

Z uwagi na powyższe przywołane interpretacje organów skarbowych nie są wiążące dla tut. organu podatkowego.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia przedstawionego w 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 Warszawie Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Płocku, ul. 1-go Maja 10, 09-402 Płock.