



Wydatki marketingowe - reprezentacja czy reklama ?

Szanowni Państwo,

do dzisiaj nie wiadomo jak kwalifikować wydatki związane z szeroko rozumianym marketingiem. Ustawodawca wyłącza z grupy kosztów podatkowych reprezentację, nie definiując tego pojęcia. Do tychczas pojawiły się w orzecznictwie sądów administracyjnych przynajmniej trzy sposoby wykładni tego pojęcia. Reprezentację wiązano już z wystawnością lub okazałością w wydatkach podatnika na rzecz kontrahentów. Problemem w tym wypadku było określenie granicy, której przekroczenie prowadziło do kwalifikowania wydatków jako reprezentacji. Przykładowo w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA) z dnia 25 maja 2012 r., sygn. akt. II FSK 2200/10 wskazano, że nie będzie reprezentacją wydatek poczyniony w restauracji na koszt posiłku, zwyczajowo przyjętego w obecnych realiach życia gospodarczego. Na odmienne rozumienie reprezentacji wskazał NSA w wyroku z dnia 4 kwietnia 2012 r., sygn. akt II FSK 1789/10, gdzie odniósł się on do rozumienia funkcjonalnego tego pojęcia. Reprezentacja w tym przypadku to budowanie wizerunku firmy oraz utrzymywanie dobrych relacji z klientami. W tym ujęciu relatywnie duża grupa wydatków traktowana byłaby jako płatności niestanowiące kosztów uzyskania przychodu. Najszersze rozumienie reprezentacji przedstawił NSA w wyroku z dnia 29 czerwca 2012 r., sygn. akt II FSK 2571/10, w którym reprezentację utożsamiał z prowadzeniem spraw firmy, reprezentowaniem tego podmiotu na zewnątrz. W takim ujęciu praktycznie każdy wydatek związany z zarządem nie powinien być kwalifikowany jako koszt podatkowy. Trochę to chyba zbyt szeroka interpretacja.

Tamę rozszerzającemu się pojmowaniu reprezentacji postawił NSA w uchwale siedmiu sędziów z dnia 17 czerwca 2013r., II FSK 702/11. Wskazał z niej, że spotkanie podczas posiłku w restauracji będzie miało charakter reprezentacji (a więc wydatki poniesione z tego tytułu nie będą kosztami), tylko wówczas, gdy jego celem jest poprawa wizerunku firmy. Jeśli można przyporządkować spotkaniu jakieś konkretne działania zmierzające np. do podpisania nowej umowy, negocjowania warunków dotychczasowej współpracy itd., to wówczas spotkanie nie ma charakteru reprezentacyjnego (czy też wyłącznie reprezentacyjnego). W takim przypadku koszty poniesione na tego rodzaju spotkanie będą mogły stanowić koszty uzyskania przychodów.

I co teraz ? Nie wiadomo. Wprawdzie jest uchwała i przyjmując należy, że składy orzekające sądów admi-

W tym numerze:

| | |
|---|----------|
| Amortyzacja auta – jaka jest najkorzystniejsza metoda | <u>2</u> |
| Zmiany w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych od 2015 r. | <u>3</u> |
| Przedawnienie zobowiązań podatkowych – wyrok NSA | <u>4</u> |
| Spotkanie w restauracji jako KUP, czyli jak kwalifikować wydatki gastronomiczne | <u>5</u> |
| O nas | <u>5</u> |

nistracyjnych powinny orzekać analogicznie. Niemniej jednak bogactwo życia codziennego często wykracza poza stan faktyczny będący przedmiotem uchwały. Jak należałoby wówczas interpretować określony wydatek ? Niestety, nie ma jednoznacznej odpowiedzi. Warto śledzić bieżące interpretacje, jak choćby interpretacja ogólna Ministra Finansów z dnia z 25 listopada 2013 r., sygn. DD6/033/127/SOH/2013/RD-120521. Minister wskazał, że Nie podlegają wykluczeniu z kosztów uzyskania przychodów ponoszone przez podatników wydatki na drobne poczęstunki (np. ciastka, paluszki, kanapki), napoje (np. kawa, herbata, woda mineralna, soki), a także posiłki (np. obiady, lunche), niezależnie od miejsca ich podawania (w siedzibie podatnika, czy też poza nią), podawane podczas prowadzenia rozmów z kontrahentami, inwestorami, wykonawcami etc. dotyczących zakresu prowadzonej przez podatników działalności gospodarczej. O innej interpretacji piszemy w naszym biuletynie.

Pozostałe artykuły dotyczą zmian w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, które weszły w życie od stycznia tego roku. Warto również zwrócić uwagę na różne metody amortyzacji samochodów osobowych, które obecnie mogą mieć istotne znaczenie w związku z problemami dotyczącymi opodatkowania samochodów osobowych w firmach. Interesujący jest również wyrok NSA dotyczący przedawnienia, które to zagadnienie było już kilkakrotnie poruszane na łamach naszego biuletynu.

Zapraszam do lektury.



dr Krzysztof Biernacki

Warto się zastanowić – nowe rozwiązania podatkowe

Amortyzacja auta – jaka jest najkorzystniejsza metoda

„ Przepisy ustaw podatkowych dają możliwość wybierania między różnymi stawkami amortyzacyjnymi dla samochodów. Stawka podstawowa jest określona w Wykazie stawek amortyzacyjnych i dla samochodów osobowych roczna stawka amortyzacyjna wynosi 20%”.

Przedsiębiorcy bardzo często zastanawiają się jak najkorzystniej zamortyzować nabywany pojazd. Przepisy ustaw podatkowych dają możliwość wybierania między różnymi stawkami amortyzacyjnymi dla samochodów. Stawka podstawowa jest określona w Wykazie stawek amortyzacyjnych i dla samochodów osobowych roczna stawka amortyzacyjna wynosi 20%. Do jej zastosowania nie jest wymagane spełnienie żadnych warunków, a jej przyjęcie oznacza, że pojazd ten ulegnie zamortyzowaniu w ciągu 5 lat. Dopuszczalne jest także zastosowanie stawki podwyższonej, obniżonej lub indywidualnej w sytuacji, gdy samochód jest używany lub ulepszony przed wprowadzeniem go do ewidencji środków trwałych.

* Stawka obniżona

Obniżenie stawki amortyzacyjnej służy optymalizacji podatkowej,

gdy przedsiębiorcy zależy na przejściowym minimalizowaniu kosztów. Ustawodawca, dając w tym przypadku możliwość zmiany stawki, nie ogranicza decyzji podatnika żadnymi warunkami. W przypadku zastosowania obniżonej stawki amortyzacji roczne koszty uzyskania przychodów są niższe, ale zdecydowanie większą kwotę podatnik zaliczy do kosztów uzyskania przychodów w chwili sprzedaży auta.

Nie ma uwarunkowań, które ograniczyłyby możliwość obniżenia wysokości stawek amortyzacyjnych. Nie można jedynie obniżyć ich do 0%, ponieważ spowodowałoby to niedokonywanie odpisów amortyzacyjnych. Co więcej, obniżenie stawki jest możliwe od początku użytkowania auta, ale można tego dokonać także od początku każdego roku podatkowego. Od początku kolejnego roku podatkowego można podwyższyć uprzednio obniżoną stawkę - ważne, że nie może być ona wtedy wyższa niż 20% rocznie.

* Stawka podwyższona

W przypadku podwyższenia stawek amortyzacji wskazać należy, iż dla samochodu osobowego stawka podstawowa 20% może być podwyższona współczynnikiem nie wyższym niż 1,4. Jest to maksymalna wartość współczynnika. Przyjęcie współczynnika w maksymalnej wysokości oznacza, że roczna stawka amortyzacyjna

dla samochodu osobowego będzie wynosiła 28%. Aby skorzystać z możliwości podwyższenia podstawowej rocznej stawki amortyzacyjnej, muszą zachodzić określone ustawowo warunki, w których dany środek trwały jest użytkowany. Dla samochodu osobowego podwyższenie stawki podstawowej może nastąpić w sytuacji używania go:

- 1) w warunkach wymagających szczególnej sprawności technicznej lub
- 2) bardziej intensywnie w stosunku do warunków przeciętnych.

* Stawka indywidualna

Stawkę indywidualną oblicza się, biorąc pod uwagę określone przepisami minimalne okresy amortyzacji. Dla samochodów osobowych minimalny okres amortyzacji wynosi 30 miesięcy (2,5 roku). Oznacza to, że indywidualna roczna stawka amortyzacyjna dla samochodu osobowego nie może przekroczyć 40% ($100 : 2,5$). Jest to maksymalna wysokość tej stawki. Podatnicy mogą ją ustalić na poziomie niższym i przyjąć przykładowo w wysokości 30%.

Dla zastosowania wskazanego rozwiązania konieczne jest, aby był to samochód, który po raz pierwszy został wprowadzony do ewidencji środków trwałych danego podatnika. Ponadto samochód musi być uznany za używany lub ulepszony.



Co nowego w podatkach w 2015r.

Zmiany w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych od 2015 r.

Zmiany wprowadzono ustawą z dnia 29 sierpnia 2014 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1328).

Wyłączenie prawa do zwolnienia dywidend w przypadku, gdy podlegały odliczeniu w spółce wypłacającej (tzw. pożyczka partycypacyjna)

Ustawa zmieniająca wprowadza warunek ograniczający korzystanie ze zwolnienia z opodatkowania dywidend otrzymywanych przez polskie spółki z kraju będącego państwem członkowskim EOG albo z Konfederacji Szwajcarskiej (art. 20 ust. 16 ustawy CIT). Zgodnie z przyjętym rozwiązaniem zwolnienie to nie będzie miało w Polsce zastosowania do kwot otrzymanych dywidend, jeżeli wartości te podlegały w spółce wypłacającej zaliczeniu do kosztów podatkowych, odliczeniu od dochodu, podstawy opodatkowania albo od jej podatku. Zgodnie z przyjętą w polskim systemie podatkowym zasadą „samoobliczenia” obowiązek weryfikacji tego warunku, podobnie jak pozostałych warunków uprawniających do zwolnienia podatkowego otrzymywanych z zagranicy dywidend, ciąży na podatniku.

Sposób określenia wartości przychodów i kosztów świadczeń rzeczowych.

Ustawa zmieniająca doprecyzowuje sposób rozliczenia podatkowego u podatnika, który tytułem spłaty ciążącego na nim zobowiązania, wykonuje świadczenie niepieniężne (rzeczowe). Kwestię tę reguluje nowo wprowadzony do ustawy CIT przepis art. 14a. Nowe przepisy

jednoznacznie wskazuja, iż przychód podatnika będzie określany w wysokości zobowiązania uregulowanego w następstwie takiego świadczenia rzeczowego, albo w wysokości wartości rynkowej świadczenia niepieniężnego – jeżeli wartość rynkowa takiego świadczenia będzie wyższa od wysokości regulowanego zobowiązania. Analogicznie do przychodów podatkowych zostały uregulowane koszty uzyskania przychodów, przy odpłatnym zbyciu rzeczy będących przedmiotem wcześniej wykonanego świadczenia niepieniężnego (art. 15i ustawy CIT).

Opodatkowanie tzw. niepodzielonych zysków.

Ustawa zmieniająca nadaje nowe brzmienie regulacji art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy CIT, przewidującej opodatkowanie przychodów stanowiących wartość niepodzielonych zysków w spółce będącej podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, która uległa przekształceniu w spółkę niebędącą osobą prawną (niebędącą podatnikiem tego podatku).

Zmiana przesądza, iż podatkiem opodatkowaniem objęte będą uzyskane przez spółkę zyski, które nie zostały wypłacone jej wspólnikom, w tym zyski które zasiliły inne niż kapitał zakładowy, kapitały spółki.

Nowe zasady dotyczące stosowania certyfikatów rezydencji.

Ustawa zmieniająca wprowadza zasadę, iż w przypadku przedło-



nia płatnikowi certyfikatu rezydencji bez wskazanego okresu ważności, dokumentować on będzie miejsce zamieszkania lub siedziby podatnika przez okres kolejnych dwunastu miesięcy od dnia jego wydania. Zgodnie z przyjętym roz-

wiązaniem domniemanie to nie znajdzie zastosowania, jeżeli z posiadanych przez płatnika dokumentów wynikać będzie, że podatnik ma inne miejsce zamieszkania lub siedziby. Obowiązek aktualizacji miejsca rezydencji ciążył będzie na podatniku. Jeżeli podatnik nie dopełni obowiązku aktualizacji, odpowiedzialność za niepobranie podatku przez płatnika lub pobranie podatku w wysokości niższej od należnej ciążyć będzie na tym podatniku. Kwestia ta regulowana jest nowo wprowadzonym przepisem art. 26 ust. 1i-1l ustawy CIT.

Rozwiązanie wspierające sektor nauki (komercjalizowana wartość intelektualna)

Ustawa zmieniająca wprowadziła przepisy mające na celu ułatwienie procesu komercjalizacji wyników prac badawczo-rozwojowych wytworzonych przez jednostki naukowe i twórców. Służy temu przyjęcie rozwiązania polegającego na odroczeniu opodatkowania dochodów z tytułu wniesienia przez m.in. uczelnie wyższe, instytuty badawcze oraz twórców, wkładu do spółki kapitałowej w postaci własności intelektualnej (art. 12 ust. 1b pkt 5 w zw. z art. 4a pkt 23 i 24 ustawy CIT). Odroczenie opodatkowania następuje na okres 5 lat od dnia objęcia udziałów (akcji) w spółce w zamian za wniesioną własność intelektualną.

NSA wymyślił – kontrowersyjne wyroki sądów

Przedawnienie zobowiązań podatkowych – wyrok NSA

„Sprawa dotyczyła określenia wysokości podatku dochodowego od osób prawnych za rok 1999. Po licznych odwołaniach decyzja zapadła w 2011 r. W skardze na decyzję z 2011 r. skarżąca zarzuciła rażące naruszenie przepisów postępowania tj.: art. 208 w zw. z art. 70 Ordynacji podatkowej (...).”

Z uzasadnienie: Umorzenie postępowania konieczne jest z uwagi na upływ terminu przedawnienia, niezależnie od kształtu istniejącego zobowiązania podatkowego, spowoduje, że podatnik który zapłacił daninę na podstawie nieostatecznej decyzji będzie mógł skorzystać z instytucji przedawnienia, jeśli w tym terminie nie zostanie wzruszone domniemanie podatku należnego. W takim przypadku podatek wynikający z zeznania stanie się zawsze podatkiem. Sytuacja

podatnika, wobec którego wyegzekwowano podatek będzie zatem analogiczna jak podatnika, który podatek w żaden sposób nie zapłacił. Takie stanowisko zajął Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 13 stycznia 2015 r., sygn. akt II FSK 3403/14.

Teza 1.

Skoro w ocenie skarżącej spółki Sąd administracyjny, którego orzeczenie zaskarżono, nie wywiązał się z obowiązku zbadania zgodności z prawem aktu administracyjnego, to nie można jednocześnie zarzucać mu na podstawie art. 1 § 1 i § 2 ustawy Prawo o ustroju sądów administracyjnych w zw. z art. 3 § 1 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi braku rozpatrzenia sprawy w jej granicach oraz wydania na podstawie art. 134 § 1 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi rozstrzygnięcia nie uwzględniającego skargi z powodu naruszenia przepisów

postępowania mogących mieć istotny wpływ na wynik sprawy.

Teza 2.

Wzruszenie domniemanie podatku należnego musi nastąpić w okresie i na zasadach określonych w przepisach art. 70 Ordynacji podatkowej. Jeśli w tym terminie nie zostanie wzruszone domniemanie podatku należnego, podatek wynikający z zeznania stanie się podatkiem należnym zgodnie z art. 27 ust 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz art. 21 § 2 Ordynacji podatkowej.

Sprawa dotyczyła określenia wysokości podatku dochodowego od osób prawnych za rok 1999. Po licznych odwołaniach decyzja zapadła w 2011 r. W skardze na decyzję z 2011 r. skarżąca zarzuciła rażące naruszenie przepisów postępowania tj.: art. 208 w zw. z art. 70 Ordynacji podatkowej, poprzez nie umorzenie postępowania w niniejszej sprawie, w sytuacji prowadzenia postępowania w przedmiocie określenia wysokości zobowiązania w podatku dochodowym od osób prawnych, po upływie terminu przedawnienia zobowiązania.

„ Umorzenie postępowania konieczne jest z uwagi na upływ terminu przedawnienia, niezależnie od kształtu istniejącego zobowiązania podatkowego, spowoduje, że podatnik który zapłacił daninę na podstawie nieostatecznej decyzji będzie mógł skorzystać z instytucji przedawnienia, jeśli w tym terminie nie zostanie wzruszone domniemanie podatku należnego”.



O czym warto pamiętać

Spotkanie w restauracji jako KUP, czyli jak kwalifikować wydatki gastronomiczne

Często przedsiębiorcy mają problem z zakwalifikowaniem jako koszt wydatku poniesionego m.in. na usługę gastronomiczną podczas spotkań z kontrahentami. Problem ten stał się przedmiotem interpretacji Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 17 października 2014r. o sygn. nr ITPB1/415-825/14/AK.

Ze stanu faktycznego wniosku o wydanie interpretacji wynikało, że wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą w zakresie indywidualnej praktyki lekarskiej oraz monitorowania badań klinicznych. Specyfika działalności wymaga częstych wyjazdów oraz rozmów z kontrahentami bądź potencjalnymi kontrahentami. Podczas spotkań omawiane są sprawy związane z monitorowaniem badań klinicznych, takie jak zasady współpracy i podpisywanie kontraktów. Zdarza się, że spotkania są organizowane w restauracji lub kawiarni. Jak podkreślał wnioskodawca spotkania te nie mają jednak charakteru szczególnie uroczystego, wytwornego czy okazałego, a ich celem nie jest imponowanie kontrahentom wystawnością. Celem spotkań jest bowiem omówienie kwestii związanych z monitorowaniem badań klinicznych w warunkach, które zwykle towarzyszą takim rozmowom. Podatnik nie miał pewności, czy wydatki na usługi gastronomiczne mogą być w tym przypadku zaliczane do kosztów uzyskania przychodów (KUP).

Organ podatkowy w pierwszej kolejności przypomniał, że za KUP uważa się koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23. Wyjaśnił ponadto, że aby dany wydatek mógł zostać zaliczony do KUP, muszą zostać spełnione łącznie następujące warunki:

- A) wydatek powinien być poniesiony w celu uzyskania przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów,
- B) nie może znajdować się wśród wydatków niestanowiących KUP z art. 23 ustawy o PIT, powinien być właściwie udokumentowany.

Co ważne, zgodnie z art. 23 ust. 1 pkt 23 ustawy o PIT nie uważa się za KUP kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych. Jak wskazał organ podatkowy, analiza tego przepisu wykazuje między innymi, że za wydatki na zakup usług gastronomicznych wyłączone z KUP należy uznać te, których wyłącznym bądź dominującym celem jest stworzenie pewnego wizerunku podatnika, zbudowanie dobrego obrazu jego firmy czy działalności, wykreowanie pozytywnych relacji z uczestnikami spotkań biznesowych.

Dyrektor Izby Skarbowej zwrócił uwagę, że analiza też wyroku NSA z 17 czerwca 2013 r., sygn. akt II

FSK 702/11, prowadzi do wniosku, że nie podlegają wykluczeniu z KUP na podstawie art. 23 ust. 1 pkt 23 ustawy o PIT ponoszone przez podatników wydatki na drobne poczęstunki (np. ciastka, paluszki, kanapki), napoje (np. kawa, herbata, woda mineralna, soki), a także posiłki (np. obiady, lunchy), niezależnie od miejsca ich podawania (w siedzibie podatnika czy też poza nią), podawane podczas prowadzenia rozmów z kontrahentami, inwestorami, wykonawcami itp. dotyczących zakresu prowadzonej przez podatników działalności gospodarczej.

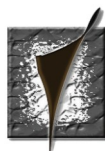
Odnosząc się do przedstawionej sytuacji podatnika, organ podatkowy zajął stanowisko, że wydatki opisane w stanie faktycznym mogą stanowić KUP, jeśli spełniają oczywiście ogólną zasadę dotyczącą kosztów uzyskania przychodów określoną w art. 22 ust. 1 ustawy o PIT.

Organ przyjął, że wydatki na usługi gastronomiczne są związane z prowadzoną działalnością gospodarczą w zakresie indywidualnej praktyki lekarskiej i monitorowania badań klinicznych. Oznacza to, że ponoszenie przedmiotowych wydatków znajduje racjonalne uzasadnienie jako dążenie do osiągnięcia przychodów lub powiększania poziomu przychodów uzyskiwanych przez wnioskodawcę. O ile zostaną poprawnie udokumentowane, mogą stanowić KUP.

Kim jesteście

Kancelaria świadczy usługi szeroko pojętego doradztwa dla przedsiębiorców od 2004 roku. W dotychczasowym okresie współpracowała przy świadczeniu usług doradztwa podatkowego również na rzecz klientów międzynarodowych. Obecnie Kancelaria specjalizuje się w doradztwie podatkowym i prawnym związa-

nym z przekształceniami przedsiębiorstw oraz tworzeniem tzw. planów sukcesji. Złożoność transakcji narzuca konieczność świadczenia tzw. doradztwa zintegrowanego, które obejmuje pomoc zarówno doradcy podatkowego, jak również radcy prawnego, doradcy finansowego oraz biegłego rewidenta.



KANCELARIA
INITIUM
dr Krzysztof Biernacki



biuro@kancelaria-initium.pl

www.kancelaria-initium.pl