



www.gofin.pl

PRZEGŁĄD PODATKU DOCHODOWEGO DODATEK

20.07.2019 r.

ISSN 2449-9218

Dodatek nr

12

ROZLICZENIE PODATKOWE WYDATKÓW NA DZIAŁANIA PROMOCYJNE W FIRMIE

I. WYDATKI NA RZECZ KONTRAHENTÓW.....	str. 3
1. Kwota wypłacona jako zachęta do nawiązania współpracy	str. 3
2. Kosze upominkowe zawierające logo firmy	str. 4
3. Ogólnodostępny poczęstunek w sekretariacie.....	str. 5
4. Alkohol przekazywany klientom dokonującym zakupu	str. 5
5. Wręczenie prezentu o znacznej wartości.....	str. 6
6. Posiłek dla kontrahenta – kosztem podatkowym kwota „brutto”, „netto”, czy sam VAT?	str. 7
II. IMPREZY PROMUJĄCE FIRMĘ.....	str. 9
1. Udział w targach.....	str. 9
2. Zorganizowanie w firmie imprezy jubileuszowej	str. 11
3. Festyn zorganizowany na potrzeby pozyskania nowych pracowników	str. 13
4. Usługa kompleksowej obsługi uczestnika targów a podatek u źródła	str. 14
III. RABATY I OBNIŻKI CEN.....	str. 16
1. Obniżenie ceny sprzedaży świadczonych usług	str. 16
2. Kurs waluty stosowany do przeliczenia zbiorczej faktury korygującej dokumentującej rabat	str. 16
3. Udzielony rabat	str. 17
4. Rabat towarowy udzielony za zakup dużej ilości towarów	str. 18
IV. INNE DZIAŁANIA PROMOCYJNE	str. 20
1. Wydatki wynikające z umowy sponsoringu.....	str. 20
2. Zakup toreb z firmowym nadrukiem.....	str. 21
3. Nakłady na promocję środka trwałego.....	str. 21
4. Wydatki na świąteczny wystrój firmy	str. 22

V. PRZYCHÓD U OSÓB, DO KTÓRYCH SĄ KIEROWANE

DZIAŁANIA PROMOCYJNE.....str. 23

1. Otrzymanie prezentu z firmowym logo..... str. 23
2. Wręczenie kart przedpłaconych za wyniki sprzedaży str. 24
3. Pobór podatku od nagrody w konkursie..... str. 25
4. Przyznanie imiennych kart rabatowych osobom współpracującym z firmą str. 26
5. Opodatkowanie nagród otrzymanych w ramach sprzedaży premiowej..... str. 27

VI. INTERPRETACJE ORGANÓW PODATKOWYCHstr. 29

1. Wydawanie próbek wyrobów oraz sprzedaż wyrobów
po symbolicznej cenie str. 29
2. Koszty reklamy na portalu społecznościowym..... str. 30
3. Wydatki na zorganizowanie uroczystości otwarcia zakładu str. 31
4. Nagroda dla pracowników reprezentujących firmę w zawodach sportowych...str. 32
5. Wydatki na zorganizowanie nieoficjalnej części konferencji str. 32
6. Sfinansowanie kontrahentowi noclegu po spotkaniu biznesowym str. 33
7. Wręczanie gadżetów reklamowych str. 34
8. Rola płatnika przy organizowaniu konkursu we współpracy z agencją
reklamową str. 35



Indeks Księgowoń FIRMA

indeksksiegowan.gofin.pl/firma



Serwis internetowy www.indeksksiegowan.gofin.pl/firma Wydawnictwa Podatkowego GOFIN to nieoceniona w codziennej pracy, bardzo obszerna **baza przykładów ewidencji księgowej** zdarzeń gospodarczych. Dodatkowym wielkim atutem jest to, że księgowania operacji gospodarczych **zawierają odnośniki do przykładów liczbowych i artykułów** ze wszystkich Czasopism naszego Wydawnictwa oraz Gazety Podatkowej, w których dane zdarzenie jest opisane szerzej.

Nasz Indeks Księgowoń dla firm stale uzupełniamy i aktualizujemy. W Serwisie zamieszczamy także ewidencję księgową zagadnień zgłaszanych przez Czytelników. Szybki dostęp do sposobu księgowania danego zdarzenia można uzyskać za pomocą **wyszukiwarki** bądź korzystając z **wykazu kont**.

Indeks Księgowoń FIRMA to przywilej dostępu TYLKO dla Prenumeratorów kompletu nr 1 (5 Czasopism + Gazeta Podatkowa) lub nr 2 (5 Czasopism)

Więcej informacji na indeksksiegowan.gofin.pl/firma

Wyjaśnienia zawarte w niniejszej publikacji dotyczą przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1509; ost. zm. w Dz. U. z 2019 r. poz. 1018) oraz ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 865; ost. zm. w Dz. U. z 2019 r. poz. 1018) – zwanych dalej odpowiednio: updof i ustawą o PIT oraz updop i ustawą o CIT.

I. WYDATKI NA RZECZ KONTRAHENTÓW

1. Kwota wypłacona jako zachęta do nawiązania współpracy

Spółka z o.o. zawiera umowy handlowe z kontrahentami, którzy potencjalnie mogą być jej kluczowymi partnerami biznesowymi. Z uwagi na znaczną konkurencję panującą w branży spółka zobowiązuje się wypłacić wybranym kontrahentom jednorazową kwotę (tzw. „upfront fee” lub „quick saving”), stanowiącą bezzwrotną zachętę do nabywania jej produktów na warunkach współpracy ustalonych w umowach lub zamówieniach. Dokonanie tej opłaty jest warunkiem koniecznym do rozpoczęcia współpracy w ramach danej umowy. Czy kwota wypłacona kontrahentowi stanowi koszt uzyskania przychodu? Jeśli tak, to czy spółka może zaliczyć tę kwotę do kosztów podatkowych w dacie jej poniesienia?

 Wydatki z tytułu wypłaty jednorazowej kwoty stanowiącej dla kontrahentów zachętę do nabywania produktów spółki są kosztami uzyskania przychodów. Jako koszty inne niż bezpośrednio związane z przychodami podlegają zaliczeniu do kosztów podatkowych w momencie ich ujęcia w księgach rachunkowych.

Na podstawie art. 15 ust. 1 updop, dla kwalifikacji prawnej danego kosztu istotne znaczenie ma cel, w jakim został poniesiony. Wydatek jest kosztem uzyskania przychodów, jeżeli pomiędzy jego poniesieniem a powstaniem, zwiększeniem bądź też możliwością powstania przychodu istnieje związek przyczynowy.

Wydatki poniesione przez spółkę w związku z wypłatą jednorazowej kwoty stanowiącej bezzwrotną zachętę do nabywania jej produktów, można uznać za koszty uzyskania przychodów spółki. Spełnione bowiem zostaną przesłanki wynikające z powołanego art. 15 ust. 1 updop, gdyż pozostają w związku przyczynowo-skutkowym z przychodami spółki. Ponadto, wydatki te nie mieszczą się w katalogu wydatków niestanowiących kosztów uzyskania, wymienionych w art. 16 ust. 1 updop.

Należą one do kategorii tzw. kosztów pośrednich, gdyż nie mają bezpośredniego odzwierciedlenia w uzyskanych przez spółkę przychodach, ale ich poniesienie jest warunkiem uzyskiwania przychodów.

Stosownie do art. 15 ust. 4d updop, 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 roku podatkowego, w takim przypadku stanowią koszty uzyskania przychodów proporcjonalnie do długości okresu, którego dotyczą.

Na podstawie zaś art. 15 ust. 4e updop, za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów, z zastrzeżeniem art. 15 ust. 4a i 4f-4h updop, uważa się dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano) na podstawie otrzymanej faktury (rachunku), albo dzień, na który ujęto koszt na podstawie innego dowodu w przypadku braku faktury (rachunku), z wyjątkiem sytuacji gdy dotyczyłoby to ujętych jako koszty rezerw albo biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów.

W rezultacie, kwota wypłacona kontrahentowi stanowi pośredni koszt uzyskania przychodów kwalifikowany do kosztów uzyskania przychodów w momencie ujęcia go w księgach rachunkowych, zgodnie z art. 15 ust. 4d updop.

2. Kosze upominkowe zawierające logo firmy

Z okazji świąt (Wielkanocy, Bożego Narodzenia) spółka z o.o. przekazuje kontrahentom kosze upominkowe z logo spółki. Czy wydatki na te prezenty można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów?

👉 Jeśli kosze upominkowe przekazywane są kontrahentom z myślą o budowaniu pozytywnych relacji z nimi, to w takiej sytuacji wydatki na te prezenty mają charakter reprezentacyjny i nie mogą stanowić kosztów uzyskania przychodów, stosownie do art. 16 ust. 1 pkt 28 updop.

Wydatki na prezenty dla kontrahentów kojarzą się przede wszystkim z kosztami o charakterze reprezentacyjnym, wykluczonymi z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 28 updop. Zgodnie z tym przepisem nie uważa się za koszty uzyskania przychodów kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych.

Przez reprezentację do celów podatku dochodowego należy rozumieć działanie skierowane do istniejących lub potencjalnych kontrahentów podatnika lub osoby trzeciej w celu stworzenia oczekiwanego wizerunku podatnika dla potrzeb ułatwienia zawarcia umowy lub stworzenia korzystnych warunków jej zawarcia. Wydatki na reprezentację to koszty, jakie ponosi podatnik w celu wykreowania swojego pozytywnego wizerunku.

Z kosztów podatkowych nie są natomiast wykluczone koszty reklamy, rozumianej jako ogół działań podatnika zmierzających do rozpowszechniania informacji o firmie (temu ma służyć np. firmowe logo) oraz jej produktach, usługach, towarach w celu zachęcenia do zakupów.

Jednak umieszczenie logo spółki na opakowaniu prezentu nie przesądza o tym, że wydatek przestaje być kosztem reprezentacji, a staje się kosztem reklamy poprzez rozpowszechnianie firmowego znaku.

Przykładowo z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 września 2017 r., nr 0114-KDIP2-2.4010.125.2017.1.AZ można wysnuć wniosek, że w przypadku przekazywania upominków wyłącznie ograniczonej grupie podmiotów, wydatki na zakup prezentów należy powiązać z reprezentacją, która jest wyłączona z kosztów uzyskania przychodów. Tylko upominki skierowane do szerokiego grona kontrahentów przekazywane w opakowaniach z logo firmy w celu nakłonienia do skorzystania z usług firmy powinny być traktowane jako promocja i reklama firmy.

Jeśli więc kosze upominkowe przekazywane są kontrahentom z myślą o budowaniu pozytywnych relacji czy poprawy już istniejących relacji z kontrahentami, to wydatki mają w takiej

sytuacji charakter reprezentacyjny i nie mogą stanowić kosztów uzyskania przychodów, stosownie do art. 16 ust. 1 pkt 28 updop.

3. Ogólnodostępny poczęstunek w sekretariacie

Na stoliku w sekretariacie wyłożyliśmy słodczy dla klientów. Czy wydatki na ich zakup stanowią koszty uzyskania przychodów?

 Wydatki na zakup słodczy udostępnionych klientom w sekretariacie mogą stanowić koszty uzyskania przychodów.

W myśl art. 22 ust. 1 updof i art. 15 ust. 1 updop, kosztami uzyskania przychodów w działalności gospodarczej są wydatki, które zostały poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodu i nie zostały wymienione jako niestanowiące takich kosztów odpowiednio w art. 23 updof i art. 16 ust. 1 updop.

Jednocześnie na podstawie art. 23 ust. 1 pkt 23 updof i art. 16 ust. 1 pkt 28 updop, nie uważa się za koszty uzyskania przychodów kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych. Z użycia w tych przepisach przez ustawodawcę wyrażenia „w szczególności” wynika, że przepisy te nie zawierają zamkniętego katalogu kosztów reprezentacji, a wymieniają jedynie przykładowe wydatki związane z reprezentacją firmy. Należy jednak podkreślić, że nie zawsze zakup żywności czy napojów ma charakter reprezentacyjny. Przyjmuje się bowiem, że wydatki na drobny poczęstunek dla klientów, z którymi prowadzone są spotkania biznesowe, nie są wydatkami na reprezentację. Taki poczęstunek nie ma bowiem na celu budowania wizerunku firmy. W konsekwencji wydatki na zakup słodczy udostępnionych klientom w sekretariacie mogą być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów. Potwierdza to np. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 maja 2018 r., nr 0111-KDIB1-1.4010.125.2018.1.MG.

4. Alkohol przekazywany klientom dokonującym zakupu

Spółka z o.o. posiada salony samochodowe. Klientom odbierającym zakupione pojazdy, w ramach upominku wręczana jest butelka wina. Czy wydatki na takie upominki dla klientów stanowią koszty uzyskania przychodów?

 Wydatki na zakup upominków w postaci alkoholu nie stanowią kosztów uzyskania przychodów.

Stosownie do art. 15 ust. 1 updop, kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 updop.

Oznacza to, że aby wydatek mógł być uznany za koszt uzyskania przychodów, powinien spełniać łącznie następujące warunki:

- musi być poniesiony w celu osiągnięcia przychodu ze źródła przychodu lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodu,
- nie może znajdować się na liście wydatków nieuznawanych za koszty uzyskania przychodów, wymienionych w art. 16 ust. 1 updop.

W myśl art. 16 ust. 1 pkt 28 updop, nie uważa się za koszty uzyskania przychodów kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych.

W praktyce zgodnie z przyjętą linią orzecniczą za reprezentację uważa się każde działanie skierowane do istniejących lub potencjalnych klientów podjęte w celu stworzenia oczekiwanego wizerunku podatnika dla potrzeb ułatwienia zawarcia umowy lub stworzenia korzystnych warunków jej zawarcia. Reprezentacja to działanie przedsiębiorcy mające na celu wykreowanie jego pozytywnego wizerunku na zewnątrz, tj. w relacjach z kontrahentami (ich przedstawicielami), gośćmi i potencjalnymi klientami.

Działanie polegające na obdarowaniu klienta kupującego samochód winem nosi znamiona reprezentacji, ma bowiem na celu stworzenie korzystnego wizerunku przedsiębiorcy na zewnątrz i budowanie jego prestiżu. Stąd wydatek poniesiony na wskazany cel stanowi koszt reprezentacji wyłączony z kosztów podatkowych.

Organy podatkowe są takiego samego zdania. Jako przykład można wymienić interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 sierpnia 2017 r., nr 0115-KDIT2-3.4010.102.2017.1.MK.

5. Wręczenie prezentu o znacznej wartości

Spółka z o.o. zamierza przekazać pracownikowi kontrahenta prezent o znacznej wartości. Czy koszt zakupu tego prezentu jest kosztem uzyskania przychodów?

 Koszt zakupu prezentu dla pracownika kontrahenta będzie kosztem uzyskania przychodów, jeśli spełnione zostaną ogólne przesłanki kwalifikujące poniesiony wydatek do kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 15 ust. 1 updop, nie będzie to wydatek o charakterze reprezentacyjnym i nie będziemy mieć do czynienia z przekazaniem prezentu na podstawie umowy darowizny.

Nie znamy dokładnie stanu faktycznego, więc nie możemy jednoznacznie odpowiedzieć na pytanie. W opisaney sytuacji chodzi o skutki podatkowe wręczenia prezentu o znacznej wartości, a adresatem tego prezentu jest pracownik kontrahenta.

Przypominamy, że na podstawie art. 15 ust. 1 updop, kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu uzyskania przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 updop. Przepis ten wymienia w art. 16 ust. 1 pkt 28 updop koszty reprezentacji. Zgodnie z jego brzmieniem nie uważa się za koszty uzyskania przychodów kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych.

Przez reprezentację na potrzeby podatku dochodowego należy rozumieć działanie skierowane do istniejących lub potencjalnych kontrahentów podatnika lub osoby trzeciej, w celu stworzenia oczekiwanego wizerunku podatnika dla potrzeb ułatwienia zawarcia umowy lub stworzenia korzystnych warunków jej zawarcia. Wydatki na reprezentację to koszty, jakie ponosi podatnik w celu wykreowania swojego pozytywnego wizerunku.

W rozpatrywanym przypadku, jeśli opisane działanie nosi cechy reprezentacji, tj. działania skierowanego na zewnątrz w celu wywołania odpowiedniego wrażenia na samym kontrahencie, to tego rodzaju koszt jest wyłączony z kosztów uzyskania przychodów na podstawie powołanego art. 16 ust. 1 pkt 28 updop.

W analizowanym przypadku w grę może wchodzić także darowizna.

Darowizna jest formą nieodpłatnego świadczenia opartą na umowie jednostronnie zobowiązującej, stosownie do której darczyńca zobowiązuje się do bezpłatnego świadczenia na rzecz obdarowanego kosztem swojego majątku (art. 888 Kodeksy cywilnego). Świadczenie jest bezpłatne tylko wtedy, gdy druga strona umowy nie zobowiązuje się do jakiegokolwiek świadczenia w zamian za uczynioną darowiznę. Element nieodpłatności w omawianej umowie polega na tym, że darczyńca nie może uzyskać jakiegokolwiek ekwiwalentu w chwili darowizny ani w przyszłości.

Jeśli więc mamy do czynienia z tak rozumianymi czynnościami, świadczącymi o zawarciu umowy darowizny, to wartość prezentu przekazanego pracownikowi kontrahenta podlega wykluczeniu z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 14 updog.

6. Posiłek dla kontrahenta – kosztem podatkowym kwota „brutto”, „netto”, czy sam VAT?

Spółka z o.o. przyjmuje kontrahentów w swojej siedzibie. W trakcie spotkań zapewnia im posiłek. Czy koszt takiego posiłku jest kosztem uzyskania przychodów? Jeżeli tak, to czy w wartości „netto” czy „brutto” (VAT zgodnie z ustawą o VAT nie podlega odliczeniu)? Czy firma może zaliczać do kosztów uzyskania przychodów koszty w kwocie „brutto”, jeżeli zrezygnuje z przysługującego jej prawa do odliczenia VAT naliczonego?

 Jeżeli celem spotkań z kontrahentami nie jest stworzenie dobrego wizerunku spółki, to wydatki na posiłek dla kontrahentów są kosztem podatkowym, o ile ponoszone są w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów. Jeśli zgodnie z przepisami ustawy o VAT podatek naliczony nie podlega odliczeniu, to generalnie kwota tego podatku jest kosztem uzyskania przychodów. Natomiast rezygnacja z prawa do odliczenia VAT nie uprawnia do zaliczenia go do kosztów uzyskania przychodów.

W myśl art. 15 ust. 1 updog, kosztami podatkowymi są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 updog.

Jak wyjaśnił Szef Krajowej Administracji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 13 września 2017 r., nr DPP13.8221.3B.2017.MNX: „Decydującym czynnikiem pozwalającym zaliczyć dany wydatek do kosztów uzyskania przychodów jest (...) poniesienie go w celu osiągnięcia przychodu, przy czym każdy wydatek poza wyraźnie wskazanym w ustawie – wymaga indywidualnej oceny pod kątem adekwatnego związku z przychodami i racjonalności działania dla osiągnięcia przychodu. Przy kwalifikowaniu poniesionych wydatków trzeba brać pod uwagę ich celowość oraz potencjalną możliwość przyczynienia się wydatku do osiągnięcia przychodu, a także racjonalność wydatków, to znaczy ich adekwatność do rzeczywistych potrzeb i zakresu prowadzonej działalności oraz konieczność ich poniesienia dla osiągnięcia przychodu”.

Jednak nie każdy koszt poniesiony w celu uzyskania przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów może zostać uznany za koszt podatkowy.

Kosztami uzyskania przychodów nie mogą być wydatki enumeratywnie wymienione w art. 16 ust. 1 updog. W interesującym nas zakresie należy zwrócić uwagę na treść

art. 16 ust. 1 pkt 28 updog, który wyklucza z kosztów podatkowych koszty reprezentacji, w szczególności poniesione na usługi gastronomiczne, zakup żywności i napojów, w tym alkoholowych.

Powszechnie przyjmuje się, że wydatki na reprezentację to takie wydatki, których wyłącznym bądź dominującym celem jest stworzenie pewnego wizerunku podatnika, stworzenie dobrego obrazu jego firmy, czy działalności, wykreowanie pozytywnych relacji z uczestnikami spotkań.

Jeżeli w rozpatrywanej sytuacji nie zachodzą przesłanki, o których mowa w zdaniu poprzednim i spotkania mają charakter biznesowy w tym sensie, że ich celem jest np. zawarcie kontraktu, uzgodnienie warunków przyszłej współpracy, podsumowanie dotychczasowej, to wydatki na zapewnienie posiłku podczas takich spotkań stanowią koszty uzyskania przychodów.

Należy zauważyć, że standardowy posiłek oferowany kontrahentom mieści się obecnie w kanonach współczesnego biznesu.

Trzeba jednak mieć na uwadze, że to na podatniku ciąży obowiązek wykazania związku poniesionych wydatków z przychodami oraz prowadzoną działalnością, gdyż to on wywodzi skutki prawne w postaci zmniejszenia zobowiązania podatkowego.

VAT

Na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 46 lit. a updog, kosztem podatkowym jest VAT naliczony:

- jeżeli podatnik jest zwolniony z VAT lub nabył towary i usługi w celu wytworzenia albo odprzedaży towarów lub świadczenia usług zwolnionych od VAT,
- w tej części, w której zgodnie z przepisami o VAT, podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy VAT – jeżeli VAT naliczony nie powiększa wartości środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej.

W przypadku nabycia usług gastronomicznych (z wyjątkiem nabycia gotowych posiłków przeznaczonych dla pasażerów przez podatników świadczących usługi przewozu osób), podatnikom nie przysługuje prawo do odliczenia VAT naliczonego z faktury dokumentującej te usługi. Tak wynika z art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm.).

Skoro więc zgodnie z przepisami ustawy o VAT podatek naliczony od usług gastronomicznych nie podlega odliczeniu, to koszt posiłku wynikający z faktury, spełniający przesłanki kosztu podatkowego, powinien być zakwalifikowany do kosztów uzyskania przychodów w kwocie „brutto”, tj. wraz z VAT naliczonym.

Koszty reprezentacji a VAT naliczony

Jak już wyjaśniliśmy, jeżeli wydatek na posiłek (nabyta usługa gastronomiczna) jest kosztem reprezentacji, to nie może obciążać kosztów podatkowych. W ocenie organów podatkowych wyłączenie z kosztów nie dotyczy jednak niepodlegającego odliczeniu VAT naliczonego – mieszczącego się w kosztach reprezentacji. Przykładem jest interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 10 marca 2016 r., nr ILPB3/4510-1-5/16-4/AO, w której czytamy: „Zgodnie z treścią art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku od towarów i usług, obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do nabywanych przez podatnika usług noclegowych i gastronomicznych, z wyjątkiem nabycia gotowych posiłków przeznaczonych dla pasażerów przez podatników świadczących usługi przewozu osób. Wynikający z powołanego przepisu wyjątek nie dotyczy działalności Spółki oraz ponoszonych przez nią wydatków.

W konsekwencji, na mocy powołanego przepisu ustawy o podatku od towarów i usług w przypadku nabycia usług noclegowych i gastronomicznych Wnioskodawcy nie przysługuje na gruncie podatku od towarów i usług prawo do obniżenia kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług. Powyższe oznacza, że zgodnie z (...) art. 16 ust. 1 pkt 46 lit. a tiret drugie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, podatek od towarów i usług naliczony przy nabyciu tego rodzaju usług może być kosztem uzyskania przychodów Spółki, mimo iż sama kwota netto wydatku nie jest zaliczana do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych”.

Rezygnacja z prawa do odliczenia podatku naliczonego

Jeżeli podatnik nie skorzystał z prawa do odliczenia podatku naliczonego, to nie ma prawa do zaliczenia tego podatku do kosztów podatkowych. Użyte w treści art. 16 ust. 1 pkt 46 lit. a tiret drugie upod. sformułowanie „podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług”, należy wiązać z wyłączeniem prawa wynikającego z ustawy i nie dotyczy sytuacji, w której podatnik nie skorzystał z przysługującego mu prawa.

Innymi słowy, w przypadku nieodliczenia przez podatnika naliczonego podatku od towarów i usług, w warunkach przysługiwania mu tego uprawnienia, zaliczenie tego nieodliczonego VAT do kosztów uzyskania przychodów jest niezgodne z powołanym art. 16 ust. 1 pkt 46 lit. a tiret drugie upod.

II. IMPREZY PROMUJĄCE FIRME

1. Udział w targach

Firma (spółka z o.o.) ponosi wydatki na promocję i reklamę, w tym poprzez udział w zagranicznych targach. Część z tych wydatków zostanie zwrócona w wyniku skorzystania z pomocy finansowej, której wartość korzysta ze zwolnienia od podatku dochodowego. Czy wydatki z tytułu udziału w targach są kosztami w dacie wydatkowania środków, czy dopiero w okresie wyjazdu na targi (październik 2019 r.)? Czy otrzymany zwrot wydatków będzie przychodem jednorazowo? Czy w dacie wpływu kwoty dofinansowania wystąpi obowiązek korekty poniesionych kosztów zakwalifikowanych do kosztów uzyskania przychodów?

 Wydatki z tytułu udziału w targach stanowią koszty uzyskania przychodów w dacie ich poniesienia, tj. ujęcia w księgach rachunkowych. Kwota dofinansowania tych wydatków będzie przychodem w dacie jej otrzymania przez spółkę. Koszty zakwalifikowane uprzednio do kosztów uzyskania przychodów powinny być skorygowane w dacie otrzymania dofinansowania.

Moment zaliczenia wydatków do kosztów

Przepisy ustawy o CIT w art. 15 ust. 1 stanowią, że kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 upod.

Jest to definicja ogólna, którą należy stosować każdorazowo do ponoszonego przez podatnika kosztu. Ustawodawca nie przewidział regulacji, które w szczególny sposób odnosiłyby się do wydatków ponoszonych z tytułu udziału w targach, w tym nie wyłączył ich z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 updop. Podlegają one ujęciu w kosztach podatkowych, jeśli celem ich poniesienia jest osiągnięcie przychodów lub zachowanie albo zabezpieczenie źródła przychodów.

Jak wynika z treści pytania, celem uczestnictwa w targach jest promocja i reklama firmy oraz jej produktów. W ten sposób spółka ma szansę pozyskać nowych kontrahentów, a więc rozszerzyć rynek zbytu dla swoich towarów.

W rezultacie wydatki poniesione na udział w targach (np. bilety wstępu, wydzierżawienie powierzchni, wydruk ulotek reklamowych rozdawanych podczas targów etc.) niewątpliwie wykazują związek z przychodami podatnika. Mają charakter kosztów innych niż bezpośrednio związanych z przychodem. Nazywane są one kosztami pośrednimi. Cechuje je brak uchwytne go związku z konkretnymi przychodami. Nie można ustalić, w jakim okresie i w jakiej wysokości powstał związany z nimi przychód. Koszty pośrednie są związane z całokształtem działalności podatnika (ogólnym funkcjonowaniem firmy). Koszty takie potrącane są w dacie ich poniesienia. U podatników prowadzących księgi rachunkowe za dzień poniesienia kosztu uważany jest dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano) na podstawie otrzymanej faktury lub rachunku, albo dzień, na który ujęto koszt na podstawie innego dowodu (w przypadku braku faktury lub rachunku). Nie dotyczy to ujętych jako koszty rezerw oraz biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów. Tak wynika z art. 15 ust. 4e updop.

Organy podatkowe zmieniły w ostatnim czasie stanowisko w kwestii definiowania dnia poniesienia kosztu pośredniego. Obecnie uważają one, że dzień uznania wydatku za koszt podatkowy nie jest uzależniony od uznania go za koszt dla celów bilansowych (wcześniej organy podatkowe wskazywały na taką zależność). Uwzględniając „nowe” stanowisko organów podatkowych, koszty pośrednie spółka powinna ujmować w kosztach uzyskania przychodów w dacie poniesienia, tj. w dniu ujęcia wydatku w księgach rachunkowych, bez względu na rodzaj konta, na jakim zostanie dokonany zapis księgowy (z wyjątkiem sytuacji, gdy dotyczyłoby to ujętych jako koszty rezerw albo biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów).

Zwrot poniesionych kosztów

W rozpatrywanej sytuacji część z omawianych wydatków zostanie dofinansowana. Skutki podatkowe takiego zdarzenia powstaną zarówno po stronie przychodów, jak i kosztów podatkowych.

Na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 1 updop, przychodami są m.in. otrzymane pieniądze i wartości pieniężne. W dacie otrzymania środków spółka uzyska więc przychód do celów podatkowych. Ponieważ przychód ten będzie korzystał ze zwolnienia od podatku dochodowego, to koszty uzyskania przychodów pokryte tym dofinansowaniem należy skorygować.

Stosownie do art. 16 ust. 1 pkt 58 updop, nie uważa się za koszty uzyskania przychodów wydatków i kosztów bezpośrednio sfinansowanych z dochodów (przychodów), o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 14a, 23, 24, 42, 47, 48, 52, 53, 54a, 55, 56 i 59 updop.

Zgodnie z art. 15 ust. 4i updop, jeżeli korekta kosztu uzyskania przychodów, w tym odpisu amortyzacyjnego, nie jest spowodowana błędem rachunkowym lub inną oczywistą omyłką, korekty dokonuje się poprzez zmniejszenie lub zwiększenie kosztów uzyskania przychodów poniesionych w okresie rozliczeniowym, w którym została otrzymana faktura korygująca lub, w przypadku braku faktury, inny dokument potwierdzający przyczynę korekty.

W przedmiotowej sprawie koszty uzyskania przychodów należy pomniejszyć o wartość odpowiadającą kwocie otrzymanego dofinansowania. Korekty kosztów należy dokonać na bieżąco, tj. w dacie otrzymania odpowiedniego dokumentu potwierdzającego przyczyny korekty (por. np. interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 lutego 2019 r., nr 0114-KDIP2-1.4010.20.2019.1.MR).

2. Zorganizowanie w firmie imprezy jubileuszowej

Spółka z o.o. zamierza zorganizować imprezę jubileuszową w firmie z udziałem pracowników, wybranych kontrahentów i przedstawicieli władz miasta. Impreza będzie mieć charakter zamknięty. Z tytułu tego wydarzenia spółka poniesie koszty usług gastronomicznych, oprawy muzycznej, dekoracji sali, zakupu napojów, w tym alkoholowych. Wręczy też nagrody w postaci statuetek dla wybranych pracowników, byłych pracowników i zaproszonych gości. Czy wydatki te są kosztami uzyskania przychodów?

 Wydatki poniesione na zorganizowanie jubileuszu firmy są generalnie kosztami uzyskania przychodów. Szczegóły w dalszej części odpowiedzi.

Koszty imprezy

Oceniając skutki podatkowe zorganizowania imprezy jubileuszowej, w której biorą udział nie tylko pracownicy firmy, ale również osoby z zewnątrz, poniesione na ten cel koszty należy rozpatrywać dwutorowo, tj. osobno w części dotyczącej pracowników i osobno w części dotyczącej osób z zewnątrz (w tym kontrahentów).

Takie wnioski wypływają z analizy interpretacji podatkowych wydanych w ostatnim czasie przez organy podatkowe. Wynika to z faktu, że wydatki jakie towarzyszą organizacji takiej imprezy, mogą mieć w części charakter kosztów reprezentacji, a takie na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 28 upod. ustawodawca wykluczył z kosztów uzyskania przychodów. Zgodnie z tym przepisem nie uważa się za koszty uzyskania przychodów kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych.

Definicji pojęcia reprezentacja nie znajdziemy w ustawie o CIT. W tym celu możemy się jednak posłużyć stanowiskiem wypracowanym przez orzecznictwo. Przykładowo NSA w postanowieniu z 8 kwietnia 2013 r., sygn. akt II FPS 7/12 wydanym w siedmioosobowym składzie wyjaśnił, że celem kosztów reprezentacyjnych jest stworzenie pewnego wizerunku podatnika, stworzenie dobrego obrazu jego firmy, działalności, wykreowanie pozytywnych relacji z kontrahentami. Oceniając, czy dane koszty mają charakter reprezentacyjny, należy patrzeć właśnie przez pryzmat ich celu. Jeśli wyłącznym bądź dominującym celem ponoszonych kosztów jest wykreowanie takiego obrazu podatnika, to koszty te mają charakter reprezentacyjny.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 16 lipca 2018 r., nr 0111-KDIB2-3.4010.84.2018.3.PB wyjaśnił, że dokonując oceny wydatków na organizację jubileuszu firmy z udziałem przedstawicieli władz lokalnych oraz kontrahentów, należy wziąć pod uwagę całościowy charakter imprezy. Organ podatkowy zauważył, że w sytuacji gdy planowane jest zorganizowanie zamkniętego przyjęcia, to w tym przypadku zaproszeni goście (kontrahenci, przedstawiciele władz miasta) będą stanowić wyselekcjonowaną, zamkniętą grupę osób, co przesądza o reprezentacyjnym charakterze tych wydatków. W związku z tym

nie można uznać, że celem zaplanowanej uroczystości jest zachęcenie jak największej liczby potencjalnych odbiorców do korzystania z usług świadczonych przez firmę. Tym samym obchody jubileuszu przybiorą charakter wydarzenia o cechach reprezentacyjnych.

Na poparcie zajętego stanowiska odwołał się do wydanego w składzie siedmiu sędziów wyroku NSA z 17 czerwca 2013 r., sygn. akt II FSK 702/11, w którym – podobnie jak w powołanym wcześniej postanowieniu – Sąd stwierdził, że oceniając, czy dane koszty mają charakter reprezentacyjny, należy patrzeć przez pryzmat ich celu. Jeśli celem tym jest wykreowanie pozytywnego obrazu podatnika, to koszty te mają charakter reprezentacyjny.

Podobnej argumentacji użył Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 10 kwietnia 2018 r., nr 0111-KDIB1-3.4010.51.2018.3.PC.

Organ podatkowy w powołanej wcześniej interpretacji z 16 lipca 2018 r., odnosząc się natomiast do wydatków na organizację jubileuszu przypadających na pracowników i osoby im towarzyszące oraz członków zarządu, stwierdził, że mogą one stanowić koszty uzyskania przychodów, zgodnie z art. 15 ust. 1 updop. Jak czytamy w uzasadnieniu: *„Niewątpliwie spotkania pracowników poza miejscem pracy w oderwaniu od codziennych problemów firmowych w towarzystwie bliskich im osób sprzyjają polepszeniu komunikacji, umocnieniu więzi z pracodawcą oraz mają wpływ na integrację zespołu. (...) Nie ulega wątpliwości, że nawiązywanie kontaktów wychodzących poza relacje pracodawca-pracownik może przyczynić się do większego zaangażowania pracowników w pracę wykonywaną na rzecz Spółki, do poprawy efektywności pracy, a przez to do zwiększenia przychodów”*.

Z kosztów podatkowych powinny być jednak wyłączone wydatki na alkohol serwowany podczas takiej uroczystości. Spotkania integracyjne mają służyć budowaniu motywacji do pracy u pracowników i w ten sposób wpływać na jej efektywność. Jednak uzyskiwanie tego efektu poprzez fundowanie bezpłatnego alkoholu uznać należy za pozostające poza związkiem przyczynowym, którego istnienie zakłada art. 15 ust. 1 updop (por. wyrok NSA z 16 października 2013 r., sygn. akt II FSK 2908/12).

Negatywnie do takich kosztów odniósł się także Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 6 września 2018 r., nr 0111-KDIB2-1.4010.231.2018.2.BKD. W rozpatrywanym stanie faktycznym nie znalazł związku między zakupem i spożywaniem napojów alkoholowych podczas wyjazdu pracowników a zakładanymi celami imprezy, takimi jak zwiększenie poziomu motywacji do pracy oraz integracji między pracownikami, poprawa atmosfery pracy i komunikacji interpersonalnej. W okolicznościach analizowanego stanu faktycznego, taki związek nie zachodzi. Tym samym nie sposób uznać, że wydatki na zakup napojów alkoholowych mogą przyczynić się w jakikolwiek sposób do osiągnięcia przez wnioskodawcę przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów. W konsekwencji, nie mogą zostać uznane za koszty uzyskania przychodów w działalności gospodarczej.

Nagrody w postaci statuetek

Odnosząc się natomiast do kwestii dotyczącej statuetek wręczanych wybranym pracownikom, byłym pracownikom i zaproszonym gościom, trzeba zauważyć, że powodem ich przekazania (co wynika z treści pytania) będzie chęć nagrodzenia wybranych osób. Jak należy przypuszczać, będzie to forma gratyfikacji za określone czynności ze strony tych osób dokonane na rzecz spółki. Rozpatrując wydatki na statuetki w takich kategoriach, można wykluczyć reprezentacyjny cel poniesienia tych wydatków i uznać je za koszty uzyskania przychodu, o ile zostały poniesione w celu uzyskania przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów.

Uwzględniając stanowisko organów podatkowych dotyczące kosztów zorganizowania imprezy jubileuszowej w firmie z udziałem pracowników, wybranych kontrahentów i przedstawicieli władz miasta, koszty te należy rozpatrywać także pod kątem reprezentacyjnym z uwagi na fakt, że weźmie w niej udział ograniczona grupa osób z zewnątrz, w szczególności kontrahenci.

Z kosztów podatkowych trzeba wykluczyć wydatki na zakup alkoholu zarówno spożywanego podczas imprezy, jak i wręczanego w postaci upominków.

3. Festyn zorganizowany na potrzeby pozyskania nowych pracowników

Spółka z o.o. zamierza rozszerzyć działalność produkcyjno-handlową i w związku z tym tworzy nowe stanowiska pracy, do obsadzenia których poszukuje pracowników. Informację o naborze osób do pracy zamieściła w prasie lokalnej oraz na swojej stronie internetowej. Z uwagi jednak na słaby odzew, postanowiła zorganizować festyn z udziałem pracowników i mieszkańców miasta, aby poprzez bezpośredni kontakt z osobami potencjalnie zainteresowanymi podjęciem pracy umożliwić im uzyskanie szerszej wiedzy o spółce. W trakcie spotkania pracownicy rozdawali ulotki z logo spółki zawierające informacje o rekrutacji oraz oferowanych stanowiskach. Był też drobny poczęstunek (kawa herbata, słodczyce, kanapki). Obsługę festynu spółka zleciła firmie zewnętrznej, która zapewniła bezpieczeństwo uczestnikom imprezy, odpowiednie warunki sanitarne oraz posprzątała po festynie. Czy koszty tej usługi spółka ma prawo zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów?

 Koszty usługi polegającej na zapewnieniu bezpieczeństwa uczestnikom festynu, odpowiednich warunków sanitarnych oraz posprzątania po festynie spółka ma prawo zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów.

Zgodnie z art. 15 ust. 1 updop, kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 updop.

Podstawową przesłanką, której spełnienie umożliwia kwalifikowanie wydatków do kosztów podatkowych jest ich celowość przejawiająca się zamiarem uzyskania przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów. Ustawodawca nie wymaga jednak rezultatu w postaci osiągnięcia zamierzonego celu.

Z opisanego w pytaniu stanu faktycznego wynika, że powodem zorganizowania festynu z udziałem mieszkańców miasta była chęć pozyskania pracowników na nowe stanowiska pracy tworzone w związku z rozszerzeniem prowadzonej przez spółkę działalności.

Nie ulega wątpliwości, że pracownicy w firmie stanowią jej filar. Większość przedsiębiorstw nie mogłaby funkcjonować bez pracowników i to nie tylko tych, którzy w sposób bezpośredni przyczyniają się do osiągania przychodów, ale również tych, którzy wykonują czynności niezbędne do prawidłowego funkcjonowania samej firmy. Dlatego koszty usługi firmy zewnętrznej poniesione w związku ze zorganizowaniem spotkania mieszkańców miasta z przedstawicielami firmy, mającego na celu rekrutację osób do pracy, spełniają przesłankę celowości i w rezultacie są kosztami uzyskania przychodów.

Trzeba tutaj dodać, że znaczny spadek bezrobocia spowodował, iż pracodawcy zmuszeni są do podejmowania różnorodnych inicjatyw związanych z pozyskiwaniem kadry pracowniczej. W naszej ocenie, do takich kosztów spółka będzie też mogła zaliczyć wydatki na przygotowanie ulotek oraz drobny poczęstunek.

Wprawdzie w art. 16 ust. 1 pkt 28 updop ustawodawca wykluczył z kosztów uzyskania przychodów m.in. koszty usług gastronomicznych, zakupu żywności oraz napojów, ale tylko wówczas gdy mieszczą się one w kosztach reprezentacji. Tymczasem zgodnie z wykładnią dokonaną przez NSA w wyroku z 17 czerwca 2013 r., sygn. akt II FSK 702/11, za reprezentację należy uznać działanie w celu wykreowania oraz utrwalenia pozytywnego wizerunku podatnika wobec innych podmiotów. W podanym znaczeniu reprezentacja to przede wszystkim każde działanie skierowane do istniejących lub potencjalnych kontrahentów podatnika lub osoby trzeciej w celu stworzenia oczekiwanego wizerunku podatnika dla potrzeb ułatwienia zawarcia umowy lub stworzenia korzystnych warunków jej zawarcia.

Zorganizowanie festynu nie było przejawem zamierzonych działań skierowanych do istniejących lub potencjalnych kontrahentów. Jej ostatecznym celem było pozyskanie do spółki kompetentnych pracowników. Dlatego w tym przypadku wydatków na poczęstunek nie należy rozpatrywać w kategorii kosztów reprezentacji wykluczonych z kosztów uzyskania przychodów.

4. Usługa kompleksowej obsługi uczestnika targów a podatek u źródła

Spółka z o.o. z siedzibą w Polsce zgłosiła swój udział w międzynarodowych targach organizowanych w Niemczech. Od podmiotu zagranicznego organizującego targi zakupiła usługę polegającą na kompleksowej obsłudze spółki jako uczestnika targów. Na usługę tę składa się m.in. wynajem powierzchni targowej, zabudowa stoiska, ubezpieczenie, umieszczenie informacji o spółce w katalogu firmowym i w witrynie internetowej targów, możliwość korzystania z mediów. Usługa jest kompleksowa, bez opcji wydzielenia na fakturze poszczególnych kosztów. Czy nabycie usługi polegającej na organizacji udziału w targach wiąże się z obowiązkiem poboru tzw. podatku u źródła?

 Naszym zdaniem, w przedstawionej sytuacji spółka z o.o. nie ma obowiązku poboru podatku u źródła.

Stosownie do art. 21 ust. 1 pkt 2a updop, opodatkowaniu w Polsce zryczałtowanym podatkiem dochodowym w wysokości 20% przychodu podlegają przychody osób zagranicznych uzyskane przez nie na terytorium Polski z tytułu świadczeń: doradczych, księgowych, badania rynku, usług prawnych, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, usług rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu, gwarancji i poręczeń oraz świadczeń o podobnym charakterze. Naszym zdaniem, usługi polegające na kompleksowej obsłudze uczestnictwa w targach nie mieszczą się w katalogu zawartym w tym przepisie, w szczególności nie stanowią usługi reklamowej wymienionej w tej regulacji, jak również nie mają podobnego do niej charakteru. Takie stanowisko zajęą również Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu w interpretacji indywidualnej z 5 lutego 2014 r., nr ILPB4/423-434/13-6/MC.

Niedawno jednak Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 19 czerwca 2018 r., nr 0111-KDIB2-3.4010.94.2018.1.HK uznał za prawidłowe stano-

wisko podatnika, że usługi organizacji udziału w targach należy zakwalifikować jako usługi reklamowe, bądź też świadczenia o podobnym charakterze, które co do zasady podlegają w Polsce opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym według stawki 20%. Organ podatkowy odstąpił od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska wnioskodawcy.

Ustawa o CIT nie zawiera definicji świadczeń opisanych w przywołanym powyżej przepisie. W szczególności nie wskazuje jak należy rozumieć pojęcie usług reklamowych.

Zgodnie z definicją zawartą w internetowym Słowniku języka polskiego PWN (<https://sjp.pwn.pl>) przez reklamę należy rozumieć „1. działanie mające na celu zachęcenie potencjalnych klientów do zakupu konkretnych towarów lub do skorzystania z określonych usług, 2. plakat, napis, ogłoszenie, krótki film itp. służące temu celowi”.

W sytuacji opisanej w pytaniu Czytelnika usługodawca wykonuje kompleksową usługę organizacji udziału w targach, za umówioną kwotę. Na usługę tę składa się m.in. wynajem powierzchni targowej, zabudowa stoiska, ubezpieczenie, umieszczenie informacji o spółce w katalogu firmowym i w witrynie internetowej targów, możliwość korzystania z mediów. Wśród tych świadczeń można wskazać świadczenia, które można byłoby uznać za reklamę, gdyby były świadczone odrębnie od pozostałych świadczeń. Mamy tu na myśli umieszczenie informacji o spółce w katalogu firmowym i w witrynie internetowej targów. Są to jednak świadczenia, które wchodzą w skład usługi kompleksowej polegającej na obsłudze spółki z o.o. jako uczestnika targów. Jeśli z umowy wynika, że usługodawca wykonuje kompleksową usługę organizacji udziału w targach, za umówioną kwotę, to nie ma uzasadnienia, by całą usługę traktować jako usługę reklamową, skoro w jej skład wchodzi takie świadczenia jak np. wynajem powierzchni targowej, zabudowa stoiska, ubezpieczenie. To spółka z o.o., zgodnie ze wskazaną definicją reklamy, będzie na targach prowadzić działania uznane za reklamę.

Niestety interpretacja indywidualna z 19 czerwca 2018 r. nie jest odosobniona, ponieważ w interpretacji indywidualnej z 1 września 2017 r., nr 0111-KDIB1-2.4010.143.2017.1.BG Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej również zgodził się ze stanowiskiem podatnika, który stwierdził, że usługi organizacji udziału w targach miały charakter promocyjny. Znamienne jest jednak to, że w obu wskazanych interpretacjach organ podatkowy zgadzał się z wnioskodawcami, rezygnując z uzasadnienia swego stanowiska.

Kupując od zagranicznego kontrahenta usługę polegającą na kompleksowej obsłudze spółki jako uczestnika targów, minimalizację ryzyka związanego z rozbieżnościami w stanowiskach organów podatkowych może przynieść uzyskanie certyfikatu rezydencji kontrahenta. Podmiot wypłacający należność z tego tytułu nie będzie miał wówczas obowiązku poboru podatku u źródła z uwagi na zastosowanie postanowień właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Będzie jednak musiał sporządzić i przekazać informację IFT-2/IFT-2R.

W przypadku braku certyfikatu rezydencji podatkowej kontrahenta, niepobranie podatku byłoby możliwe, gdyby przyjąć, że przedmiotowe należności nie są objęte zakresem obowiązywania art. 21 ust. 1 pkt 2a updog. Wówczas nie byłoby potrzeby uzyskania certyfikatu rezydencji i sporządzania informacji IFT-2/IFT-2R. Jednak w takim przypadku z uwagi na rozbieżności interpretacyjne, dla uzyskania bezpieczeństwa podatkowego w zakresie ewentualnego braku poboru podatku, warto wystąpić z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej we własnej sprawie.

III. RABATY I OBNIŻKI CEN

1. Obniżenie ceny sprzedaży świadczonych usług

Nowo utworzona spółka z o.o., w celu pozyskania grupy stałych klientów rozpoczęła akcję promocyjną polegającą na świadczeniu usług doradztwa finansowego po znacznie obniżonej cenie w stosunku do ceny, jaka będzie obowiązywać po zakończeniu promocji. Czy w okresie prowadzenia akcji podstawą ustalenia przychodu będzie cena promocyjna, czy jednak cena rynkowa (docelowa cena usług)?

 W okresie prowadzenia przez spółkę akcji podstawą ustalenia przychodu będzie cena promocyjna oferowanych usług.

Działalność gospodarczą cechuje jej zarobkowy charakter. Przedsiębiorcy dążący do osiągania zysków podejmują różnego rodzaju przedsięwzięcia. Spółka chcąc pozyskać stałych klientów, a tym samym zapewnić sobie stabilne źródło przychodów, oferuje im konkurencyjne ceny świadczonych usług.

Przepisy ustawy o CIT nie ograniczają podatnika w swobodzie ustalania ceny sprzedaży. Wyjątkiem jest sytuacja, gdy między podatnikiem a jego kontrahentami istnieją powiązania wskazane w art. 11a ust. 1 pkt 4 updop, np. kapitałowe, rodzinne, w wyniku których ceny zawieranych transakcji ustalane są na warunkach innych, niż gdyby transakcje były zawierane między podmiotami niepowiązanymi. Zakładamy, że w przypadku spółki ten przypadek nie zachodzi.

W rozpatrywanej sytuacji cena promocyjna jest elementem strategii spółki w celu zapewnienia sobie stałego źródła przychodów. W rezultacie w okresie promocyjnym podstawą ustalenia przychodu będzie cena promocyjna, a po upływie tego okresu cena rynkowa świadczonych usług.

2. Kurs waluty stosowany do przeliczenia zbiorczej faktury korygującej dokumentującej rabat

Spółka z o.o. udzieliła kontrahentowi rabatu na sprzedaż zrealizowaną w 2018 r. Rabat nie jest przypisany do żadnej konkretnej transakcji tylko do całości sprzedaży. Jaki kurs waluty należy zastosować dla potrzeb zmniejszenia przychodu podatkowego?

 Kwota wykazana na zbiorczej fakturze korygującej w walucie obcej powinna zostać przeliczona według tego samego kursu co kwota z faktury pierwotnej (faktur pierwotnych).

Przepisy ustawy o CIT nie zawierają szczególnych rozwiązań dotyczących zasad przeliczania przychodów wyrażonych w walutach obcych na złote w związku z korektą tych przychodów. Zgodnie z ogólną zasadą, przychody w walutach obcych przelicza się na złote według kursu średniego walut obcych ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień uzyskania przychodu (art. 12 ust. 2 updop).

Wystawienie faktury korygującej nie prowadzi do powstania przychodu podatkowego, ale skorygowania przychodu już uzyskanego. Z tego powodu, data powstania przychodu decyduje o zastosowaniu właściwego kursu waluty, w jakiej osiągnięto przychód. Późniejsza korekta nie zmienia tej zasady. W interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 grudnia 2018 r., nr 0111-KDIB1-2.4010.408.2018.1.MM czytamy: „(...) do przeliczenia na złote korekty przychodu w związku z wystawieniem faktury korygującej lub zbiorczej faktury korygującej należy zastosować kurs, jaki został przyjęty do przeliczenia faktur pierwotnych”.

Zasady dokonywania korekty przychodu uregulowane zostały w art. 12 ust. 3j-3m updop. Z przepisów tych wynika, że jeżeli korekta przychodu nie jest spowodowana błędem rachunkowym lub inną oczywistą omyłką, korekty dokonuje się poprzez zmniejszenie lub zwiększenie przychodów osiągniętych w okresie rozliczeniowym, w którym została wystawiona faktura korygująca lub, w przypadku braku faktury, inny dokument potwierdzający przyczyny korekty. Jeżeli we wspomnianym okresie rozliczeniowym podatnik nie osiągnął przychodów lub osiągnięte przychody są niższe od kwoty zmniejszenia, podatnik jest obowiązany zwiększyć koszty uzyskania przychodów o kwotę, o którą nie zostały zmniejszone przychody.

Przy udzielaniu rabatu nie mamy do czynienia z błędem, ani oczywistą omyłką, więc skutki takiej korekty uwzględnia się w rachunku podatkowym na bieżąco.

To, że podatnik dokonuje korekty przychodu na bieżąco, nie oznacza, iż powinien przyjąć do przeliczenia korygowanego przychodu kurs bieżący, tj. z dnia roboczego poprzedzającego wystawienie faktury korygującej lub zbiorczej faktury korygującej. Faktury korygujące wystawione przez spółkę służą obliczeniu (doprecyzowaniu) prawidłowej wysokości już osiągniętego przychodu podatkowego. Wobec tego, do przeliczenia na złote korekty przychodu w związku z wystawieniem faktury korygującej lub zbiorczej faktury korygującej należy zastosować kurs, jaki został przyjęty do przeliczenia faktur pierwotnych.

3. Udzielony rabat

Spółka z o.o. zajmuje się produkcją i sprzedażą cegły klinkierowej. Zdarza się, że w sprzedanej partii towaru niektóre sztuki są niepełnowartościowe (zawierają odpryski lub są nierówne). Wady tego rodzaju są nierozłączną częścią produkcji z materiałów naturalnych i nie da się ich w pełni wyeliminować. Klienci nie zawsze żądają wymiany wadliwego towaru na nowy. Zadowolali ich udzielenie rabatu na sprzedany towar. Czy spółka może uznać za koszty uzyskania przychodów pełny koszt wytworzenia tych wyrobów, jeżeli cena po obniżce będzie niższa od kosztu wytworzenia? Kiedy dokonać korekty przychodu z powodu udzielonego rabatu?

 Uzasadnione obniżenie ceny nawet do poziomu niższego od kosztu wytworzenia sprzedanego towaru nie powoduje obowiązku obniżenia kosztów uzyskania przychodów. Korekty przychodu należy dokonać w dacie wystawienia faktury korygującej.

Zasada zawarta w art. 15 ust. 1 updop wskazuje, że kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 updop. Koszty wytworzenia sprzedawanych wyrobów ponoszone są w celu osiągania przychodów, wręcz wiążą się z tymi przychodami w sposób bezpośredni. Wobec tego spełniają przesłanki kosztów podatkowych zdefiniowanych w powołanym przepisie. Ustawodawca nie wprowadził zasady, że sprzedaż dokonywana poniżej kosztu wytworzenia obliuguje automatycznie do obniżenia tego kosztu w rachunku podatkowym.

Obniżenie ceny wywołuje skutki podatkowe po stronie przychodów.

W tym miejscu warto zauważyć, że w systemie prawnym funkcjonuje zasada swobody umów przewidziana w art. 353¹ Kodeksu cywilnego. Zgodnie z nią strony zawierające umowę mogą ułożyć stosunek prawny według swego uznania, byleby jego treść lub cel nie sprzeciwiały się właściwości (naturze) stosunku, ustawie ani zasadom współżycia społecznego.

Generalnie więc strony mogą dowolnie kształtować swoje prawa i obowiązki wynikające z zawieranych umów, byleby nie były sprzeczne z przepisami oraz zasadami współżycia społecznego.

Z założenia celem prowadzenia działalności gospodarczej jest osiąganie zysku. Aby ten cel realizować, przedsiębiorca musi przede wszystkim dbać o rynek zbytu, zabiegać o klienta, podejmując różnorakie działania. W dobie rosnącej konkurencji może to przejawiać się np. stosowaniem rabatów.

Tak też jest w sytuacji, o której mowa w treści pytania. Przy czym w tym przypadku dzięki rabatowi spółka unika wymiany wadliwego towaru na nowy, przez co ponosi mniejszą stratę w sensie ekonomicznym.

Definicja przychodu podatkowego zawarta w art. 12 ust. 3 updop określa, że za przychody związane z działalnością gospodarczą i z działami specjalnymi produkcji rolnej, osiągnięte w roku podatkowym, uważa się także należne przychody, choćby nie zostały jeszcze otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont.

Ustawodawca dopuścił więc możliwość obniżania przychodu podatkowego o kwoty udzielanych rabatów. Z kolei rabat zastosowany po dokonaniu transakcji sprzedaży towaru powoduje na gruncie podatkowym korektę wcześniej uzyskanego przychodu z takiej transakcji. Zasady dokonywania korekty na potrzeby podatku dochodowego uregulowane zostały w art. 12 ust. 3j-3m updop.

Z przepisów tych w szczególności wynika, że jeżeli korekta przychodu nie jest spowodowana błędem rachunkowym lub inną oczywistą omyłką, korekty dokonuje się poprzez zmniejszenie lub zwiększenie przychodów osiągniętych w okresie rozliczeniowym, w którym została wystawiona faktura korygująca lub, w przypadku braku faktury, inny dokument potwierdzający przyczyny korekty. Jeżeli we wspomnianym okresie rozliczeniowym podatnik nie osiągnął przychodów lub osiągnięte przychody są niższe od kwoty zmniejszenia, podatnik jest obowiązany zwiększyć koszty uzyskania przychodów o kwotę, o którą nie zostały zmniejszone przychody.

Korekta przychodu będąca wynikiem udzielonego przez spółkę rabatu nie jest spowodowana błędem rachunkowym lub inną oczywistą omyłką. W związku z tym, takiej korekty spółka powinna dokonać na bieżąco, tj. w dacie wystawienia faktury korygującej.

4. Rabat towarowy udzielony za zakup dużej ilości towarów

Podatnik podatku dochodowego od osób fizycznych otrzymał w 2019 r. od kontrahenta bonus w postaci dodatkowej partii towarów. Były to takie same towary, jakie nabywał u niego w 2018 r. Bonus został udokumentowany odrębną fakturą wystawioną w lipcu 2019 r. W którym roku podatnik powinien wykazać przychód z tego tytułu?

 W naszej ocenie, podatnik otrzymał rabat towarowy, dlatego nie mamy tu do czynienia ze skutkami podatkowymi po stronie przychodów, lecz po stronie kosztów uzyskania przychodów. Podatnik powinien skorygować (zmniejszyć) koszty uzyskania przychodów w roku podatkowym, w którym ten rabat uzyskał.

Częstą praktyką handlową jest premiowanie dużych zakupów przez udzielanie bonusów. Takie działania sprzedawcy mają stanowić zachętę dla kupujących do dokonania kolejnych zakupów, które w przyszłości będą zwiększały u sprzedawcy przychody ze sprzedaży.

W rozpatrywanej sytuacji mamy do czynienia z otrzymaniem bonusu z tytułu nabywania towarów. Bonusem była dodatkowa partia takich towarów. W naszej ocenie, taki stan faktyczny wskazuje na udzielenie przez sprzedawcę rabatu towarowego, co wiąże się po stronie uzyskującego z obniżeniem kosztów uzyskania przychodów, a nie powstaniem przychodu z działalności gospodarczej.

Udzielenie rabatu towarowego zwykle odbywa się w ten sposób, że dodatkowa partia towaru jest przekazywana wraz z dostawą podstawową. Czy jeżeli jednak gratis zostanie przekazany później, to już nie mamy do czynienia z rabatem towarowym, lecz uzyskaniem nieodpłatnego świadczenia skutkującego powstaniem przychodu u nabywcy towarów?

Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej z 15 grudnia 2016 r., nr 2461-IBPB-1-1.4510.343.2016.1.MJ nie zakwestionował stanowiska wnioskodawcy (spółki z o.o.), która wyraziła w tej kwestii następujący pogląd: *„Zdaniem Spółki, udzielenie rabatu (mowa tu o rabacie towarowym – przyp. red.) wiąże się bezpośrednio z wynagrodzeniem za konkretną dostawę lub dostawy (mające miejsce w określonym przez Strony czasie), a dodatkowe towary są wydawane w ramach tego samego stosunku prawnego, co ta dostawa/dostawy. Nie ma przy tym znaczenia, kiedy zostaną przekazane dodatkowe towary, np. czy nastąpi to łącznie z dostawą (dostawami) zasadniczą czy już po niej.*

(...) Rabat towarowy może bowiem dotyczyć nie tylko konkretnej, jednorazowej dostawy, ale też pewnej grupy dostaw, czy też przekroczenia pewnego progu zakupów, który może dokonać się po upływie określonego czasu”.

Przyjmując wyrażony pogląd za prawidłowy, należy uznać, że w rozpatrywanym stanie faktycznym podatnik uzyskał rabat towarowy skutkujący obniżeniem ceny jednostkowej nabytych w 2018 r. towarów takich samych, jakie uzyskał w formie gratisu.

W efekcie prowadzi to do korekty kosztów uzyskania przychodów.

Na gruncie podatkowym zasady przeprowadzenia takiej korekty reguluje art. 22 ust. 7c updog. Zgodnie z tym przepisem, jeżeli korekta kosztu uzyskania przychodów, w tym odpisu amortyzacyjnego, nie jest spowodowana błędem rachunkowym lub inną oczywistą omyłką, korekty dokonuje się poprzez zmniejszenie lub zwiększenie kosztów uzyskania przychodów poniesionych w okresie rozliczeniowym, w którym została otrzymana faktura korygująca lub, w przypadku braku faktury, inny dokument potwierdzający przyczyny korekty.

Jeżeli w okresie rozliczeniowym, o którym mowa w art. 22 ust. 7c updog, podatnik nie poniósł kosztów uzyskania przychodów lub kwota poniesionych kosztów uzyskania przychodów jest niższa niż kwota zmniejszenia, podatnik jest obowiązany zwiększyć przychody o kwotę, o którą nie zostały zmniejszone koszty uzyskania przychodów (art. 22 ust. 7d updog).

W rozpatrywanym przypadku podatnik nie otrzymał korekty faktury, ale odrębną fakturę. Naszym zdaniem, została ona wystawiona niezasadnie. Jednak fakt ten nie powinien wpływać na ocenę sytuacji, jaka w rzeczywistości miała miejsce.

W rezultacie podatnik w miesiącu, w którym uzyskał bonus, powinien skorygować (zmniejszyć) koszty uzyskania przychodów. A jeżeli w tym miesiącu kwota poniesionych kosztów uzyskania przychodów była niższa niż kwota zmniejszenia, podatnik powinien zwiększyć przychody o kwotę, o którą nie zostały zmniejszone koszty uzyskania przychodów.

Z uwagi jednak na fakt, że zaistniała sytuacja jest dość specyficzna, o ostateczne rozstrzygnięcie problemu poruszonego w pytaniu radzimy zwrócić się do organu podatkowego w trybie art. 14b § 1 Ordynacji podatkowej.

IV. INNE DZIAŁANIA PROMOCYJNE

1. Wydatki wynikające z umowy sponsoringu

Jesteśmy firmą zajmującą się działalnością produkcyjną. Zostaliśmy zaproszeni do współtworzenia okazjonalnego albumu w związku z obchodami pewnej rocznicy. Tematyka tego albumu nie jest związana z przedmiotem naszej działalności. Jako współtwórca będziemy mogli jednak liczyć na zamieszczenie w albumie reklamy naszej firmy. Czy wydatki poniesione na współtworzenie albumu mogą być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów w podatku dochodowym od osób fizycznych?

☞ Istnieje możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na wykonanie albumu, jeśli będą one poniesione w ramach np. umowy sponsoringu. Szczegóły w dalszej części odpowiedzi.

Zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów wydatków poniesionych z tytułu współfinansowania kosztów tworzenia okazjonalnego albumu będzie w opisanym stanie faktycznym możliwe, jeśli wykonane czynności nie będą nosić cech jednostronnego świadczenia, a poniesione wydatki spełniać będą definicję kosztów uzyskania przychodów określoną w art. 22 ust. 1 updof i art. 15 ust. 1 updop. Stosownie do tych przepisów kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23 updof i art. 16 ust. 1 updop.

W rozpatrywanej sytuacji firma zamierza współfinansować koszty opracowania albumu, w zamian jako współtwórca, będzie mogła liczyć na zamieszczenie na łamach albumu informacji prezentujących spółkę. Uwzględniając taki stan faktyczny, warto zastanowić się nad zawarciem umowy sponsoringu.

Taka umowa zaliczana jest do kategorii umów nienazwanych. Możliwość jej zawarcia wynika z ogólnych reguł określonych w treści art. 353¹ Kodeksu cywilnego. Przepis ten zakłada swobodę umów i stanowi, że strony zawierające umowę mogą ułożyć stosunek prawny według swego uznania, byleby jego treść lub cel nie sprzeciwiały się właściwości (naturze) stosunku, ustawie ani zasadom współżycia społecznego.

W praktyce umowa sponsoringu polega na wzajemnych świadczeniach umawiających się stron, oznaczających zobowiązanie się sponsora do finansowego lub rzeczowego wsparcia sponsorowanego, który z kolei zobowiązany jest do podjęcia czynności mających na celu reklamowanie nazwy sponsora, logo czy prowadzonej przez niego działalności. Natomiast w świetle ogólnej definicji kosztów uzyskania przychodów określonej w art. 22 ust. 1 updof i art. 15 ust. 1 updop, koszty reklamy stanowią koszty uzyskania przychodów, gdyż celem ich ponoszenia jest w szczególności rozpowszechnianie informacji o firmie oraz jej produktach, co może skutkować zwiększeniem obrotów w firmie.

Z podatkowego punktu widzenia wzajemność świadczeń jest bardzo istotna, gdyż wyłącza możliwość uznania danej czynności za darowiznę (świadczenie jednostronne) i w związku z tym wykluczenia wartości takiego świadczenia z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 23 ust. 1 pkt 11 updof i art. 16 ust. 1 pkt 14 updop.

Warto też zadbać o to, aby świadczenia były ekwiwalentne, tj. kwota wydatkowana na stworzenie albumu odpowiadała wartości reklamy firmy w tym albumie. Wydatki poniesione przez sponsora są bowiem kosztami uzyskania przychodów tylko do wysokości wartości usług reklamowych świadczonych przez sponsorowanego.

2. Zakup toreb z firmowym nadrukiem

Przedsiębiorca zakupił na potrzeby firmy torby z nadrukiem firmowym. Czy wydatek ten może uwzględnić w kosztach uzyskania przychodów?

 Wydatki na zakup toreb z nadrukiem firmowym poniesione w celu rozpowszechniania logo firmy przedsiębiorca może uwzględnić w kosztach uzyskania przychodów.

Kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23 updof i art. 16 ust. 1 updop. Możliwość rozliczenia w kosztach podatkowych wydatku poniesionego na zakup toreb z logo firmy zależy od tego, czy wydatek ten ma charakter reklamowy czy reprezentacyjny. Wydatki na reklamę mogą bowiem obciążać firmowe koszty, z kolei wydatki na reprezentację zostały wyłączone z kosztów na mocy art. 23 ust. 1 pkt 23 updof i art. 16 ust. 1 pkt 28 updop.

Przypomnijmy, że reklama to działanie mające na celu zachęcenie potencjalnych klientów do zakupu konkretnych towarów lub do skorzystania z określonych usług. Pod pojęciem reklamy należy rozumieć działania podmiotu gospodarczego, mające na celu kształtowanie popytu na dane towary, usługi lub markę, poprzez zachęcenie jak największej liczby potencjalnych klientów do nabywania towarów i usług tego podmiotu. Reklamą jest m.in. promowanie nazwy i marki firmy poprzez rozpowszechnianie jej logo.

Natomiast za reprezentację uważa się działanie w celu wykreowania oraz utrwalenia pozytywnego wizerunku podatnika wobec innych podmiotów. W tym znaczeniu reprezentacja to przede wszystkim każde działanie skierowane do istniejących lub potencjalnych kontrahentów podatnika lub osoby trzeciej w celu stworzenia oczekiwanego wizerunku podatnika dla potrzeb ułatwienia zawarcia umowy lub stworzenia korzystnych warunków jej zawarcia.

Jeżeli zakup toreb ma na celu rozpowszechnianie logo firmy, to poniesiony z tego tytułu wydatek przedsiębiorca może uwzględnić w kosztach uzyskania przychodów.

3. Nakłady na promocję środka trwałego

Spółka z o.o. otrzymała środki na sfinansowanie projektu inwestycyjnego. Z tych środków sfinansowała również promocję projektu. Tego wydatku nie ujęła w wartości początkowej środka trwałego. Czy wydatki na promocję projektu są kosztem uzyskania przychodów?

 Jeżeli wydatki na promocję projektu zostały sfinansowane ze środków europejskich, nie stanowią kosztu uzyskania przychodów.

UE wymaga informowania opinii publicznej, uczestników i odbiorców projektów, o tym, że dane przedsięwzięcie było możliwe m.in. dzięki unijnej pomocy finansowej. Wydatki na promocję projektu nie zwiększają wartości początkowej środka trwałego, którego wytworzenie było sfinansowane (w całości lub w części) z otrzymanych środków. W myśl art. 16g

ust. 4 updog, za koszt wytworzenia uważa się wartość, w cenie nabycia, zużytych do wytworzenia środków trwałych: rzeczowych składników majątku i wykorzystanych usług obcych, kosztów wynagrodzeń za prace wraz z pochodnymi, i inne koszty dające się zaliczyć do wartości wytworzonych środków trwałych. Do kosztu wytworzenia nie zalicza się: kosztów ogólnych zarządu, kosztów sprzedaży oraz pozostałych kosztów operacyjnych i kosztów operacji finansowych, w szczególności odsetek od pożyczek (kredytów) i prowizji, z wyłączeniem odsetek i prowizji naliczonych do dnia przekazania środka trwałego do używania.

Cytowana definicja ma charakter otwarty. Ustawodawca obejmuje pojęciem kosztu wytworzenia środka trwałego koszty, których poniesienie jest związane bezpośrednio z realizacją inwestycji. Co prawda wydatki na promocję projektu związane są z realizowanym przez spółkę projektem, ale nie są bezpośrednio związane z wytworzeniem środka trwałego. Wobec tego wydatki te nie zwiększają wartości początkowej środka trwałego, który powstał w wyniku realizacji projektu inwestycyjnego. Są to koszty pośrednio związane z przychodami (niezwiększające wartości początkowej środka trwałego), potrącalne w dacie poniesienia.

Zakładamy, że otrzymane przez przedsiębiorcę środki spełniają przesłanki do zwolnienia od podatku na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 52 updog. W myśl tego przepisu wolne od podatku są płatności na realizację projektów w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich, otrzymane z Banku Gospodarstwa Krajowego, z wyłączeniem płatności otrzymanych przez wykonawców. Konsekwencją zastosowania zwolnienia jest brak możliwości zaliczenia wydatków sfinansowanych z tych środków do kosztów uzyskania przychodów. Znajdzie tu zastosowanie art. 16 ust. 1 pkt 58 updog. Stanowi on, że nie uważa się za koszty uzyskania przychodów wydatków i kosztów bezpośrednio sfinansowanych z dochodów (przychodów), o których mowa m.in. w art. 17 ust. 1 pkt 52 updog.

4. Wydatki na świąteczny wystrój firmy

Spółka z o.o. posiada kilka placówek handlowych. Ponosi wydatki na ich wystrój, chcąc w ten sposób stworzyć odpowiednią atmosferę, dzięki której klienci chętniej odwiedziliby jej sklepy i nabywali oferowane towary. Szczególnie dba o odpowiedni klimat, dekorując placówki w okresach świątecznych (Wielkanoc, Boże Narodzenie), gdy klienci zwykle wydają większe sumy pieniędzy na zakupy. Czy wydatki na wystrój pomieszczeń należy postrzegać jako koszty reprezentacji wykluczone z kosztów uzyskania przychodów?

 Wydatki na zakup dekoracji do wystroju wnętrz poniesione w granicach zwyczajowo przyjętych należy uznać za koszty związane z ogólnym funkcjonowaniem firmy, które stanowią koszty uzyskania przychodów. W takim przypadku nie należy ich postrzegać jako kosztów reprezentacji podlegających wykluczeniu z kosztów podatkowych na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 28 updog.

Stosownie do art. 15 ust. 1 updog, kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 updog.

W myśl art. 16 ust. 1 pkt 28 updog, nie uważa się za koszty uzyskania przychodów kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych.

Wyłączając z kosztów podatkowych koszty reprezentacji, ustawodawca nie definiuje terminu „reprezentacja” ani też nie odsyła w tym zakresie do innych przepisów prawa. Brak

ustawowej definicji tego pojęcia nie uprawnia jednak do dowolnego określania jego zakresu znaczeniowego.

Zgodnie z ugruntowanym poglądem, za wydatki na reprezentację należy uznać te koszty, których wyłącznym bądź dominującym celem jest stworzenie pewnego wizerunku podatnika, stworzenie dobrego obrazu jego firmy (czy działalności), uwypuklenie zasobności, profesjonalizmu.

NSA w wydanym w składzie siedmiu sędziów wyroku z 17 czerwca 2013 r., sygn. akt II FSK 702/11 podkreślił jednak, że dla oceny czy dana działalność stanowi reprezentację, czy też innego rodzaju działalność, konieczna jest analiza całokształtu okoliczności faktycznych konkretnej sprawy.

W rozpatrywanym stanie faktycznym spółka prowadzi działalność handlową. Ponosi wydatki na wystrój wnętrz (pomieszczeń sklepowych), chcąc w ten sposób stworzyć odpowiednią atmosferę, dzięki której klienci będą chętniej odwiedzać jej placówki handlowe i nabywać oferowane towary, zwłaszcza w okresie świątecznym, gdy popyt znacznie wzrasta.

Nie ulega wątpliwości, że odpowiedni wystrój pomieszczeń wpływa na pozytywny wizerunek danej placówki. Wydatków tych nie można jednak postrzegać jako kosztów reprezentacji. Są one konieczne przy tego rodzaju działalności. Należy jednak „pilnować”, by mieściły się w granicach zwyczajowo przyjętych, aby nie narazić się na zarzut ich nieracjonalności czy niezasadności.

Warto podkreślić, że o tym co jest celowe i potrzebne w prowadzonej działalności, decyduje podmiot prowadzący działalność gospodarczą. To na nim spoczywa obowiązek wykazania związku poniesionych kosztów z działalnością gospodarczą, w tym okoliczności, że ich poniesienie może wpływać na wysokość osiąganych przychodów.

Reasumując, wydatki na wystrój wnętrz poniesione w granicach powszechnie przyjętych są związane z ogólnym funkcjonowaniem firmy i w związku z tym mogą być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów.

V. PRZYCHÓD U OSÓB, DO KTÓRYCH SĄ KIEROWANE DZIAŁANIA PROMOCYJNE

1. Otrzymanie prezentu z firmowym logo

Z okazji jubileuszu istnienia spółki zarząd podjął decyzję o nieodpłatnym przekazaniu pracownikom, członkom rady nadzorczej i wybranym kontrahentom upominków w postaci kurtek z logo spółki. Czy u obdarowanych osób powstanie z tego tytułu przychód podlegający opodatkowaniu?



W naszej ocenie, u obdarowanych osób nie powstanie przychód podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Na gruncie przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, do przychodów zalicza się m.in. wartość otrzymanych świadczeń w naturze oraz wartość innych nieodpłatnych świadczeń (art. 11 ust. 1 updog). Warunkiem koniecznym do rozpoznania przychodu jest fak-

tyczne otrzymanie nieodpłatnego świadczenia (tj. uzyskanie przez daną osobę realnej korzyści majątkowej).

Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 8 lipca 2014 r., sygn. akt K 7/13, na podstawie analizy przepisów ustawy o PIT stwierdził, że: „Świadczenia uzyskiwane od pracodawcy, niezależnie od tego, czy są dokonywane w formie pieniężnej czy w formie świadczenia rzeczowego lub usługi, aby podlegać opodatkowaniu muszą prowadzić do pojawienia się po stronie pracownika dochodu, czyli korzyści majątkowej, która może wystąpić w dwóch postaciach: prowadzi do powiększenia aktywów, co jest zwykłym skutkiem wypłaty pieniędzy, albo do zaoszczędzenia wydatków, co może być następstwem świadczenia rzeczowego lub w formie usługi. W wyniku takiego świadczenia w majątku pracownika nie pojawia się wprowadzie realny dochód (w znaczeniu ekonomicznym), ale ponieważ – jak wskazano w pkt 3.2.4. uzasadnienia – znaczenie dochodu na gruncie u.p.d.o.f. jest szersze, zaoszczędzenie wydatków musi być traktowane na równi z przyrostem majątku”.

Z powołanego wyroku TK wynika również, że za przychód pracownika z tytułu nieodpłatnych świadczeń mogą być uznane świadczenia, które łącznie spełniają następujące przesłanki:

- zostały dokonane za zgodą pracownika (skorzystał z nich w pełni dobrowolnie),
- zostały dokonane w jego interesie (a nie w interesie pracodawcy) i przyniosły mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku, który musiałby ponieść,
- korzyść ta jest wymierna i przypisana indywidualnemu pracownikowi (nie jest dostępna w sposób ogólny dla wszystkich podmiotów).

W rozpatrywanej sytuacji pracownicy otrzymali od pracodawcy kurtki z logo firmy. Powodem, dla którego uzyskali oni takie świadczenie rzeczowe, był jubileusz firmy.

Czy w tej sytuacji pracownik uzyskał korzyść, gdyż zaoszczędził wydatek, jaki musiałby ponieść, kupując kurtkę z firmowym logo? Trudno oczekiwać, by pracownik sprawił sobie taką rzecz. W naszej ocenie, biorąc pod uwagę rozstrzygnięcia płynące z wyroku TK, otrzymany upominek nie powoduje przysporzenia po stronie pracownika.

Wprowadzie wyrok TK odnosi się do pracowników, lecz z uwagi na zagadnienie jakie porusza, można się nim posłużyć w odniesieniu do nieodpłatnych świadczeń uzyskiwanych przez inne osoby, np. będące członkami rady nadzorczej czy też kontrahentami świadczeniodawcy.

W rezultacie kurtki z logo wręczone pracownikom, członkom rady nadzorczej czy wybranym kontrahentom, nie stanowią nieodpłatnych świadczeń w rozumieniu powołanego art. 11 ust. 1 updof, stąd u tych osób nie powstaje z tego tytułu przychód do celów podatkowych. Podobnie należy odnieść się do innych upominków okolicznościowych przekazywanych pracownikom, członkom rady nadzorczej, kontrahentom i innym zaproszonym na daną okoliczność gościom. Chodzi tu np. o wręczone statuetki czy kosze prezentowe z logo spółki.

2. Wręczenie kart przedpłaconych za wyniki sprzedaży

Spółka z o.o. (hurtownia) w celu zwiększenia sprzedaży swoich towarów przyznaje sprzedawcom tych towarów (tj. pracownikom spółki oraz pracownikom kontrahenta spółki) nagrody. Zgodnie z przyjętym regulaminem po uzyskaniu określonego pułapu sprzedaży otrzymują oni zasilone przez spółkę karty przedpłacone. Czy u nagrodzonych osób powstaje z tego tytułu przychód podlegający opodatkowaniu i oskładkowaniu?



Otrzymanie nagrody powoduje u jej adresata powstanie przychodu podlegającego opodatkowaniu. U pracownika spółki przychód ten jest także oskładkowany.

Karty przedpłacone to swoisty rodzaj karty płatniczej. Ich posiadacze mogą posługiwać się tymi kartami w celu dokonywania płatności lub pobierania gotówki. Osoby dysponujące takimi kartami uzyskują z tego tytułu przysporzenie w rozumieniu art. 11 ust. 1 updof.

U pracowników spółki jest to przychód ze stosunku pracy w rozumieniu art. 12 ust. 1 updof, który podlega opodatkowaniu wraz z innymi przychodami otrzymanymi od pracodawcy z racji istnienia stosunku pracy. Pracodawca jako płatnik PIT powinien więc z tego tytułu ustalić, pobrać i odprowadzić zaliczkę na podatek dochodowy, zgodnie z wymogami wynikającymi z art. 32 updof.

Z kolei u pracowników kontrahenta jest to przychód z innych źródeł, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9 oraz art. 20 ust. 1 updof. Tutaj spółka nie pełni funkcji płatnika PIT. Jej obowiązkiem jest sporządzenie informacji PIT-11 (informacja o przychodach z innych źródeł oraz o dochodach i pobranych zaliczkach na podatek dochodowy) i przekazanie jej podatnikowi oraz właściwemu urzędowi skarbowemu (art. 42a updof). Przypominamy, że termin na jej złożenie organowi podatkowemu upływa z końcem stycznia roku następującego po roku podatkowym, a termin na jej przekazanie podatnikowi upływa z końcem lutego roku następującego po roku podatkowym. W przypadku gdy podmiot składający PIT-11 zaprzestał działalności przed końcem tych terminów, informację tę powinien przekazać nie później niż w dniu zaprzestania prowadzenia działalności. Tak wynika z art. 42g updof.

U pracowników spółki uzyskany przychód stanowi też podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Tak wynika z treści art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 300 ze zm.). Dlatego na pracodawcy ciąży obowiązek naliczenia tych składek. W związku z tym, że przepisy określające podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne mają też zastosowanie do ustalenia podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne pracowników, pracodawca od wartości przekazanej nagrody ma także obowiązek naliczenia składki na ubezpieczenie zdrowotne. Wynika to z art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1510 ze zm.).

Obowiązek oskładkowania przychodu z tytułu nagrody za wyniki sprzedaży nie wystąpi natomiast u pracownika kontrahenta spółki, bowiem jak wskazaliśmy wcześniej, uzyskane przez niego przysporzenie kwalifikowane jest do przychodów z innych źródeł.

3. Pobór podatku od nagrody w konkursie

Firma ogłosiła konkurs z dziedziny sportowej dla osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej. Dla zwycięzcy przewidziana jest nagroda w wysokości 2.850 zł. Czy aby pobrać 10% zryczałtowany podatek dochodowy, należy ubruttowić tę kwotę do 3.167 zł, tak aby po odjęciu podatku wyszła kwota 2.850 zł?

 Nie. W celu opodatkowania otrzymanej w wyniku konkursu nagrody pieniężnej nie należy jej ubruttawiać.

Wygrane w konkursach mogą korzystać ze zwolnienia od podatku określonego w art. 21 ust. 1 pkt 68 updof. Zastosowanie tego zwolnienia jest możliwe w przypadku wygranych w konkursach i grach organizowanych i emitowanych (ogłaszanych) przez środki masowego przekazu (prasa, radio i telewizja) oraz konkursach z dziedziny nauki, kultury, sztuki, dzien-

nikarstwa i sportu, jeżeli jednorazowa wartość tych wygranych nie przekracza w 2019 r. kwoty 2.000 zł. Spełnienie wymienionych warunków oznacza, że na organizatorze konkursu nie ciąży obowiązek płatnika.

Jeżeli jednak wygrana nie spełnia przesłanek do zastosowania omawianego zwolnienia, wówczas, zgodnie z art. 30 ust. 1 pkt 2 updof, podlega opodatkowaniu 10% zryczałtowanym podatkiem dochodowym. Należy zauważyć, że jeśli jednorazowa wartość wygranej przekracza 2.000 zł, wtedy opodatkowaniu podlega cała wartość tej nagrody, a nie tylko nadwyżka ponad kwotę 2.000 zł.

Do poboru zryczałtowanego podatku obowiązany jest płatnik, czyli organizator konkursu. Podatek ten pobiera on z wygranej pieniężnej bez pomniejszania jej o koszty uzyskania.

W sytuacji opisanej w pytaniu kwota wygranej wynosi 2.850 zł, co oznacza, że w pełnej wysokości podlega ona opodatkowaniu. Aby pobrać zryczałtowany podatek dochodowy, płatnik nie powinien ubruttawiać tej kwoty, lecz naliczyć 10% podatek od kwoty 2.850 zł. W tej sytuacji podatek wyniesie 285 zł. O kwotę tak ustalonego podatku płatnik pomniejszy wygraną, w związku z czym zwycięzca konkursu otrzyma wygraną pieniężną w kwocie 2.565 zł (2.850 zł – 285 zł).

Pobrany podatek płatnik obowiązany jest przekazać w terminie do 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym go pobrał na rachunek urzędu skarbowego właściwego według miejsca swojego zamieszkania (jeżeli jest osobą fizyczną) lub według siedziby bądź miejsca prowadzenia działalności, gdy płatnik nie posiada siedziby (w przypadku gdy płatnik nie jest osobą fizyczną).

Ponadto do końca stycznia roku następującego po roku podatkowym płatnik obowiązany jest przesłać do właściwego urzędu skarbowego deklarację PIT-8AR (w przypadku zaprzestania działalności przez płatnika przed tym terminem – deklarację tę należy przekazać do dnia zaprzestania tej działalności).

4. Przyznanie imiennych kart rabatowych osobom współpracującym z firmą

Spółka z o.o. w celu zwiększenia poziomu sprzedaży wprowadziła imienne karty rabatowe na swoje produkty. Przyznała je osobom współpracującym ze spółką, osobom, których działalność wspiera reklamę i marketing produktów spółki (np. blogerom, influencerom). Z kart rabatowych mogą także korzystać członkowie rodzin tych osób. Czy w związku z otrzymaniem imiennych kart rabatowych i skorzystaniem z rabatów nie powstaje przychód podlegający opodatkowaniu?

 Przyznanie imiennych kart rabatowych pracownikom spółki, członkom rodzin pracowników, osobom trzecim oraz członkom rodzin osób trzecich, nie powoduje u tych osób powstania przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Ustawa o PIT nie definiuje pojęcia „rabat”. Aczkolwiek słownikowe znaczenie tego pojęcia oznacza „zniżkę, ustępstwo procentowe od ustalonych cen towaru, głównie na rzecz nabywców płacących gotówką, kupujących dużą ilość towarów jednorazowo lub w określonym czasie, upust” (Słownik języka polskiego PWN R-Z, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1996). Po przyznaniu rabatu cena towarów ulega zmniejszeniu, a nabywca za tę samą kwotę nabywa większą ilość towaru. W rezultacie zapłacona kwota u nabywcy stanowi rzeczywistą

cenę zakupu wszystkich towarów (w tym także tych wydanych jako rabat), a udzielony rabat nie stanowi u konsumenta przychodu.

Fakt, że z tytułu otrzymania imiennych kart rabatowych oraz skorzystania z przyznanych rabatów osoby współpracujące ze spółką oraz członkowie ich rodzin nie uzyskują przychodów z innych źródeł w rozumieniu art. 20 ust. 1 updof potwierdza interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 marca 2019 r., nr 0114-KDIP3-2.4011.100.2019.2.MZ. W konsekwencji korzystanie z programu rabatowego przez te osoby jest neutralne podatkowo.

5. Opodatkowanie nagród otrzymanych w ramach sprzedaży premiowej

W celu zwiększenia przychodów ze sprzedaży towarów i usług firmy prowadzą różnego rodzaju akcje promocyjne. Jedną z nich jest sprzedaż premiowa. W orzecznictwie i interpretacjach organów podatkowych przyjmuje się, że sprzedaż premiowa to wszelkie akcje marketingowe, handlowe czy promocyjne, w ramach których, w celu zachęcenia klientów do zakupu określonych towarów lub usług, ich sprzedaż jest związana z wydaniem nagrody kupującym (por. wyrok WSA w Warszawie z 20 lutego 2013 r., sygn. akt III SA/Wa 2248/12 oraz interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 grudnia 2017 r., nr 0114-KDIP3-1.4011.310.2017.3.EC).

U kupujących wartość nagród otrzymanych w sprzedaży premiowej stanowi przychód. Zasady jego opodatkowania są zróżnicowane i zależą od statusu nagradzanych osób.

Przychód z innych źródeł

Jeżeli klientami biorącymi udział w sprzedaży premiowej są osoby fizyczne, które zakupów w ramach tej sprzedaży dokonują na cele osobiste, to nagroda stanowi u nich przychód z innych źródeł, o którym mowa w art. 20 ust. 1 updof. W zakresie opodatkowania takich nagród zastosowanie znajduje art. 30 ust. 1 pkt 2 updof. W jego myśl od nagród związanych ze sprzedażą premiową, uzyskanych w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, pobiera się zryczałtowany podatek dochodowy w wysokości 10% nagrody.

Do pobrania tego podatku zobowiązany jest płatnik, czyli podmiot, który urządza sprzedaż premiową. Gdy przedmiotem nagrody nie są pieniądze, przed jej udostępnieniem, płatnik powinien pobrać od podatnika kwotę należnego zryczałtowanego podatku (art. 41 ust. 7 pkt 1 updof). Ponadto obowiązkiem płatnika jest:

- wpłacenie podatku na rachunek urzędu skarbowego w terminie do 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym podatek został pobrany,
- sporządzenie deklaracji PIT-8AR i przekazanie jej do urzędu skarbowego w terminie do końca stycznia roku następującego po roku podatkowym; w przypadku zaprzestania działalności przez płatnika przed tym terminem – do dnia zaprzestania tej działalności.

Trzeba jednak podkreślić, że od nagród otrzymanych w związku ze sprzedażą premiową nie zawsze konieczne jest pobranie zryczałtowanego podatku. Osoby fizyczne nie płacą podatku, gdy zachodzą przesłanki do zastosowania zwolnienia od podatku określonego w art. 21 ust. 1 pkt 68 updof. Na jego podstawie wolna od podatku jest wartość nagród, które łącznie spełniają następujące warunki:

- nagroda stanowi premię za udział w sprzedaży premiowej,

- jednorazowa wartość nagrody nie przekracza kwoty 2.000 zł,
- nagroda nie jest związana z prowadzoną przez podatnika pozarolniczą działalnością gospodarczą i nie stanowi przychodu z tej działalności.

W odniesieniu do przychodów z nagród związanych ze sprzedażą premiową ustawodawca zdecydował, że nie łączy się ich dochodami opodatkowanymi według skali podatkowej i nie wykazuje w zeznaniu (art. 30 ust. 8 i art. 45 ust. 3 updof).

Przychód z działalności gospodarczej

Inaczej dla celów podatkowych należy kwalifikować nagrody związane ze sprzedażą premiową uzyskane przez przedsiębiorcę będącego osobą fizyczną. Nagrody takie otrzymane w związku z prowadzoną przez podatnika pozarolniczą działalnością gospodarczą, stanowią przychód z tej działalności, o którym mowa w art. 14 ust. 2 pkt 8 updof. Na podstawie tego przepisu do przychodów z działalności gospodarczej zalicza się wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń, obliczonych zgodnie z art. 11 ust. 2-2b updof.

Należy zwrócić uwagę, że ze względu na wyłączenie zawarte w treści art. 21 ust. 1 pkt 68 updof, wartość takiej nagrody nie korzysta z tego zwolnienia podatkowego. W przywołanym przepisie ustawodawca stwierdził wprost, że zwolnienie od podatku nagród związanych ze sprzedażą premiową towarów lub usług nie dotyczy nagród otrzymanych przez podatnika w związku z prowadzoną przez niego pozarolniczą działalnością gospodarczą, stanowiących przychód z tej działalności.

W konsekwencji przychód z tytułu otrzymanej nagrody podlega opodatkowaniu według zasad właściwych dla danej działalności gospodarczej. Tym samym na fundatorze nagrody nie ciąży obowiązek płatnika PIT, tzn. nie jest on obowiązany do naliczenia, poboru i odprowadzenia do właściwego urzędu skarbowego podatku dochodowego od wartości wydanych nagród.

Bez znaczenia dla kwalifikacji podatkowej i rozliczania nagród otrzymanych przez przedsiębiorców w związku ze sprzedażą premiową ma okoliczność, czy nagrodę odbierze osobiście przedsiębiorca czy pracownik uprawniony do jej odbioru. Decydująca jest bowiem okoliczność, że sprzedaż premiowa jest kierowana do przedsiębiorcy i to on jako strona tej sprzedaży jest uprawniony do nagrody (por. interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 12 kwietnia 2018 r., nr 0115-KDIT3.4011.174.2018.1.DP).

Natomiast gdy przedsiębiorca ostatecznie rozporządzi nagrodą w taki sposób, że świadczenie przypadnie jego pracownikowi, skutki takiego zdarzenia należy oceniać na tle konkretnej sprawy.

Przypominamy, że Ministerstwo Finansów w odpowiedzi na pytanie naszego Wydawnictwa, otrzymanej przez nas 5 czerwca 2017 r., wyjaśniło, że jeżeli przekazanie nagrody pracownikowi:

- jest wyrazem uznania dla wykonywanej przez niego pracy, to należy ją potraktować jak dodatkowe wynagrodzenie (rodzaj premii), które stanowi u niego przychód ze stosunku pracy podlegający opodatkowaniu, bowiem skoro uzyskane przysporzenie nie ma charakteru nagrody związanej ze sprzedażą premiową, to nie ma do niego zastosowania zwolnienie określone w art. 21 ust. 1 pkt 68 updof,
 - nie wiąże się bezpośrednio z wykonywaną przez niego pracą i nie jest formą gratyfikacji za pracę, to przekazanie tej nagrody należy rozpatrywać w kategorii darowizny; wówczas pracodawca nie musi uwzględniać wartości nagrody, obliczając zaliczkę na podatek dochodowy od dochodu z pracy.
-

Okoliczności (sposób) przekazania nagrody pracownikowi nie są przy tym obojętne dla pracodawcy. Zdaniem resortu finansów (odpowiedź Ministerstwa Finansów na pytanie naszego Wydawnictwa, otrzymana przez nas 21 czerwca 2017 r.) wartość nagrody, którą przedsiębiorca otrzymał w związku ze sprzedażą premii, a następnie wydał pracownikowi w postaci premii (gratyfikacji za pracę), może być uznana za koszt uzyskania przychodu. Jeśli jednak nagroda zostanie wydana pracownikowi w trybie darowizny, to jej wartość nie będzie kosztem pracodawcy, gdyż darowizny (z wyjątkami które nie dotyczą analizowanego przypadku) są wykluczone z kosztów uzyskania przychodów (art. 23 ust. 1 pkt 11 upod. i art. 16 ust. 1 pkt 14 upod.).

VI. INTERPRETACJE ORGANÓW PODATKOWYCH

1. Wydawanie próbek wyrobów oraz sprzedaż wyrobów po symbolicznej cenie

Wydatki poniesione na wytworzenie lub nabycie wyrobów, które następnie zostaną wydane jako próbki lub sprzedane po symbolicznej cenie, stanowią koszty uzyskania przychodów.

Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 24 października 2017 r., nr 0114-KDIP2-2.4010.128.2017.2.AG.

Spółka będąca producentem i sprzedawcą wyrobów piekarniczych i ciastkarskich realizuje działania promocyjne polegające na nieodpłatnym wydawaniu kartonów albo całych palet wyrobów oraz na sprzedaży kartonów wyrobów za symboliczną cenę, np. 1 grosz.

Do organu podatkowego spółka zwróciła się z pytaniem, czy w przypadku przekazania wyrobów jako próbek albo sprzedaży ich po cenie symbolicznej wydatki poniesione na wytworzenie albo nabycie danego wyrobu będą stanowiły koszty uzyskania przychodów.

Zdaniem spółki, wydatki te będą kosztem uzyskania przychodów.

Organ podatkowy uznał stanowisko spółki za prawidłowe. Stwierdził, że w rozpatrywanej sprawie, wydatki poniesione na wytworzenie lub nabycie wyrobów, w przypadku ich przekazania jako próbek albo sprzedaży po cenie symbolicznej, nie podlegają wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 28 upod.

Zauważył przy tym, że działania spółki nie zmierzają do rozpowszechniania wizerunku podatnika jako podmiotu gospodarczego, lecz do zwiększenia rozpoznawalności wyrobów, popularyzowania ich, a w konsekwencji zwiększenia liczby zamówień na wyroby i uzyskania jak największego przychodu z tytułu ich późniejszej sprzedaży. Działania takie mają charakter reklamowy. Podkreślił przy tym, że istotą reklamy jest zamiar dotarcia do jak najszerszej grupy odbiorców. Reklama może być bowiem realizowana za pomocą rozmaitych środków wyrazu oraz przy zróżnicowaniu środków przekazu, w tym poprzez prezentowanie danego towaru. Tym samym wydatki na wytworzenie/nabycie wyrobów spełniają przesłanki wynikające z art. 15 ust. 1 upod., a więc mogą stanowić koszty uzyskania przychodów. Zostały bowiem poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła

przychodów z działalności gospodarczej. Organ podatkowy zaznaczył, że w art. 16 ust. 1 updop nie wskazano, że sprzedaż dokonywana poniżej ceny wytworzenia/nabycia generuje obowiązek niezaliczenia całego wydatku poniesionego na wytworzenie/nabycie danego towaru do kosztów uzyskania przychodów. Obniżenie ceny, po jakiej sprzedawany jest dany wyrób poniżej ceny jego wytworzenia lub nabycia, nie powoduje zatem obowiązku obniżenia kosztów uzyskania przychodów.

2. Koszty reklamy na portalu społecznościowym

Brak możliwości zaewidencjonowania wydatków w podatkowej księdze z uwagi na brak posiadania przez podatnika wymaganej w rozporządzeniu w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów formy ich udokumentowania, nie oznacza automatycznego braku możliwości uznania ich za koszt uzyskania przychodu w rozumieniu ustawy o PIT.

Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 czerwca 2019 r., nr 0113-KDIP2-3.4011.221.2019.1.AC.

Wnioskodawczyni ponosi koszty reklamy na portalu społecznościowym. Faktury za reklamę wystawia firma zarejestrowana w Irlandii. Przez wnioskodawczynię są one generowane samodzielnie przez pobranie ich ze strony internetowej. Wnioskodawczyni nie ma możliwości wpisania samodzielnie daty wystawienia, jak również nie jest ona automatycznie generowana na pobranym dokumencie. Na portalu społecznościowym jest również możliwość wygenerowania raportu rozliczenia, zawierającego zestawienie wszystkich transakcji za dany miesiąc. Każda wyszczególniona transakcja w raporcie dokładnie odpowiada pojedynczej wystawionej fakturze. Raport rozliczenia zawiera: wiarygodne określenie wystawcy lub wskazanie stron (nazwę i adresy) uczestniczących w operacji gospodarczej, której dowód dotyczy, przedmiot operacji gospodarczej i jego wartość, podpis wnioskodawczyni jako osoby uprawnionej do prawidłowego udokumentowania operacji gospodarczych. Nie zawiera natomiast daty wystawienia dowodu. Wydatki na reklamę wnioskodawczyni ewidencjonuje w podatkowej księdze przychodów i rozchodów w dacie płatności wskazanej na fakturze. Data płatności jest jednocześnie datą zakończenia kampanii reklamowej, której dotyczy faktura, a więc jest datą wykonania usługi reklamowej.

Wnioskodawczyni zwróciła się do organu podatkowego z pytaniem, czy tak udokumentowane wydatki na zakup reklamy stanowią koszty uzyskania przychodów. Jej zdaniem, tak.

Organ podatkowy stwierdził, że wydatki na reklamę, nie zostały wyłączone z kosztów podatkowych na podstawie art. 23 updof. Co więcej, we wniosku został wykazany związek przyczynowo-skutkowy pomiędzy poniesieniem wydatków na reklamę a uzyskaniem przychodu ze źródła, jakim jest pozarolnicza działalność gospodarcza. Zatem w omawianym przypadku prawidłowo udokumentowane wydatki poniesione na zakup reklam stanowią koszt uzyskania przychodów.

Zauważył przy tym, że zaewidencjonowanie w podatkowej księdze przychodów i rozchodów poniesionego wydatku jest możliwe po jego należyтым udokumentowaniu określonym m.in. w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (Dz. U. z 2017 r. poz. 728 ze zm.) oraz ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm.).

Organ podatkowy stwierdził także, że raporty rozliczenia, zawierające zestawienie wszystkich transakcji za dany miesiąc, nie zostały wyszczególnione we wspomnianym rozporządzeniu, jako dowody księgowe. Zatem, co do zasady, nie mogą dokumentować kosztów uzyskania przychodów. Brak odpowiedniego dokumentu spełniającego warunki poprawności wynikające z rozporządzenia w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów skutkuje bowiem tym, że dokument taki nie stanowi podstawy do zaksięgowania kosztu w księdze.

Jednocześnie jednak brak możliwości zaewidencjonowania wydatków w podatkowej księdze przychodów i rozchodów z uwagi na brak posiadania przez podatnika wymaganej w rozporządzeniu formy ich udokumentowania, nie oznacza automatycznego braku możliwości uznania ich za koszt uzyskania przychodu w rozumieniu ustawy o PIT. Jeżeli zatem podatnik w inny sposób rzetelnie udokumentuje poniesienie kosztu podatkowego, powinien to uwzględnić w trakcie roku podatkowego w bieżącej zaliczce na podatek, jak również w rocznym rozliczeniu podatku dochodowego.

3. Wydatki na zorganizowanie uroczystości otwarcia zakładu

Wydatki poniesione na zorganizowanie uroczystości otwarcia zakładu, które dotyczą części formalnej i bankietowej mogą być kosztem uzyskania przychodów. Kosztem takim nie są natomiast wydatki dotyczące części tanecznej.

Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 lutego 2019 r., nr 0111-KDIB1-1.4010.513.2018.2.NL.

Spółka zorganizowała uroczyste otwarcie zakładu, na które składała się część formalna, bankietowa i taneczna. W tym celu poniosła wydatki m.in. na organizację bankietu, usługi dekoracji, oprawę muzyczną, nagłośnienie, oświetlenie, multimedia, transport gości. Grono zaproszonych gości stanowili m.in. pracownicy spółki, przedstawiciele spółek powiązanych, przedstawiciele kontrahentów spółki (dostawców usług) oraz przedstawiciele lokalnych urzędów. Do organu podatkowego spółka zwróciła się o potwierdzenie, że wspomniane wydatki można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów.

Organ podatkowy stwierdził, że część formalna oraz bankietowa uroczystego otwarcia zakładu mają charakter imprezy reklamowej. Istotnym bowiem dla rozstrzygnięcia o reklamowym lub reprezentacyjnym charakterze tych części wydarzenia jest fakt, że miały one bezsprzecznie związek z działalnością gospodarczą prowadzoną przez spółkę. Część formalna oraz bankietowa stanowiły tym samym okazję do promocji i reklamy zakładu. Biorąc pod uwagę społeczny wydźwięk wydarzenia, części te miały istotne znaczenie dla postrzegania spółki jako wiarygodnego partnera biznesowego i dobrego pracodawcy oraz podmiotu posiadającego duży potencjał rozwojowy, co przekłada się także na relacje z instytucjami okołobiznesowymi (w tym m.in. władzami lokalnymi). Rozwijanie relacji z kontrahentami jest standardową strategią podmiotów gospodarczych działających na rynku. Okoliczności te wskazują, że celem części formalnej oraz bankietowej była szeroko rozumiana promocja i reklama. W konsekwencji wydatki poniesione na organizację uroczystego otwarcia zakładu w części formalnej oraz bankietowej mogą stanowić koszty uzyskania przychodów.

Inaczej jest w przypadku wydatków związanych z organizacją części tanecznej uroczystości otwarcia zakładu. Wydatki te noszą bowiem znamiona reprezentacji. Poprzez organizowanie części tanecznej spółka kreowała swój wizerunek jako podmiotu gospodarcze-

go, kształtowała prestiż i pozytywne postrzeganie jej przez inne podmioty. Według organu podatkowego wydatki związane z tą częścią nie mogły przyczynić się w jakikolwiek sposób do osiągnięcia przez spółkę przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów. Dlatego też jako koszty reprezentacji wskazane w art. 16 ust. 1 pkt 28 updop, nie stanowią kosztów uzyskania przychodów.

4. Nagroda dla pracowników reprezentujących firmę w zawodach sportowych

Nagroda dla pracowników reprezentujących firmę w zawodach sportowych jest kosztem uzyskania przychodów.

Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 stycznia 2019 r., nr 0111-KDIB2-3.4010.368.2018.1.MK.

Pracownicy w celu promocji swojej spółki oraz propagowania wśród pozostałych jej pracowników zdrowego i aktywnego stylu życia wzięli udział w biegu sztafet firmowych. Spółka zwróciła się do organu podatkowego o potwierdzenie, że wypłacona pracownikom ze środków obrotowych nagroda za reprezentowanie spółki podczas biegu, stanowi koszt uzyskania przychodów.

Organ podatkowy zgodził się ze spółką. Zaznaczył przy tym, że dokonując oceny charakteru wydatków związanych z wypłatą nagród dla pracowników należy rozstrzygnąć, czy spełniają one kryteria określone w art. 15 ust. 1 updop, oraz czy nie podlegają wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 updop.

Uznał także, że wydatki na rzecz pracowników w postaci nagrody za reprezentowanie spółki podczas biegu sztafet firmowych, poniesione ze środków obrotowych, są pośrednio związane z prowadzoną przez spółkę działalnością. Uczestnictwo pracowników w tego typu wydarzeniu miało bowiem na celu promocję spółki jako firmy proaktywnej i dbającej o pracowników oraz propagowanie wśród pracowników zdrowego i aktywnego stylu życia. Według organu podatkowego zachodzą zatem przesłanki uprawniające do zaliczenia przedmiotowych wydatków do kosztów uzyskania przychodów.

5. Wydatki na zorganizowanie nieoficjalnej części konferencji

Wydatki na zorganizowanie nieoficjalnej części konferencji (w tym wydatki na zakup alkoholu) nie stanowią kosztów uzyskania przychodów.

Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 11 grudnia 2018 r., nr 0111-KDIB1-1.4010.461.2018.1.NL.

Spółka prowadząca internetowy portal motoryzacyjny zorganizowała konferencję dla importerów i dealerów samochodowych, mediów, firm i organizacji obecnych na polskim rynku motoryzacyjnym. Po zakończeniu części oficjalnej uczestnikom konferencji udostępniono poczęstunek (w tym alkohol). Spółka zwróciła się do organu podatkowego z pytaniem, czy wydatki na zorganizowanie części nieoficjalnej konferencji stanowią koszty uzyskania przychodów. Jej zdaniem wydatki te są kosztem uzyskania przychodów.

Organ podatkowy uznał stanowisko spółki za nieprawidłowe.

Zauważył także, że wymienienie w art. 16 ust. 1 pkt 28 updop, jako przykładowych kosztów reprezentacji, wydatków na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych, nie oznacza, że tego rodzaju wydatki zawsze muszą zostać wyłączone z kosztów uzyskania przychodów. Dla kwalifikacji określonych wydatków jako wydatków na reprezentację wykluczonych z kosztów uzyskania przychodów, nie jest istotne miejsce podawania poczęstunków, czy świadczenia usług gastronomicznych, tj. nie bierze się pod uwagę tego, czy poczęstunki odbywają się w siedzibie firmy, czy też poza nią. Dla oceny takich wydatków nie są także istotne takie cechy jak wystawność, wytworność, okazałość poczęstunków. Za wydatki na zakup żywności, napojów i usług gastronomicznych, wyłączone z kosztów uzyskania przychodów należy uznać te, których wyłącznym bądź dominującym celem jest stworzenie pewnego wizerunku podatnika, stworzenie dobrego obrazu jego firmy, czy działalności, wykreowanie pozytywnych relacji z uczestnikami takich spotkań. Poniesione wydatki na zakup żywności, napojów i usług gastronomicznych powinny spełniać wymogi zawarte w art. 15 ust. 1 updop, czyli muszą być poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów.

Dokonując oceny zakresu pojęciowego „reprezentacji” i „reklamy” organ podatkowy stwierdził, że reprezentacja dotyczy działań zmierzających do kształtowania i rozpowszechniania wizerunku podatnika, jako podmiotu gospodarczego, natomiast reklama dotyczy działań zmierzających do kształtowania, rozpowszechniania wizerunku nie samego podatnika, lecz jego produktów (towarów i usług). 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.

Aby dokonać kwalifikacji prawnej poniesionych przez spółkę wydatków, konieczne jest zbadanie czy zorganizowanie konferencji miało kształtować popyt na produkty (usługi) spółki poprzez zachęcenie jak największej liczby potencjalnych klientów do ich nabywania, czy też służyć przede wszystkim budowaniu relacji z partnerami handlowymi i wywołaniu jak najlepszego wrażenia przy reprezentowaniu spółki.

Zdaniem organu podatkowego, wydatki na organizację części nieoficjalnej konferencji noszą znamiona reprezentacji. Spółka kreuje bowiem swój wizerunek, tworzy wśród wybranych kontrahentów wrażenie podmiotu profesjonalnego, partnera biznesowego godnego zaufania, kształtuje prestiż i pozytywne postrzeganie swojej firmy przez klientów. Zatem wydatki te jako koszty reprezentacji wskazane w art. 16 ust. 1 pkt 28 updop nie mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów.

6. Sfinansowanie kontrahentowi noclegu po spotkaniu biznesowym

Wydatki na nocleg kontrahenta po spotkaniu biznesowym nie są kosztem uzyskania przychodów.

Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 31 grudnia 2018 r., nr 0114-KDIP2-1.4010.437.2018.1.MW.

Pracownicy spółki uczestniczą w spotkaniach biznesowych z przedstawicielami kontrahenta w celu omówienia warunków współpracy, zawarcia umowy lub też podsumowania do-

tychczasowej współpracy. Zdarza się, że spotkania odbywają się w miejscowości oddalonej znacznie od miejsca zamieszkania pracownika i przedstawiciela kontrahenta. Spółka ponosi wówczas koszty noclegu własnego pracownika jak i pracownika kontrahenta. Jej zdaniem, wydatki na te noclegi są kosztem uzyskania przychodów, ale o potwierdzenie swojego stanowiska zwróciła się do organu podatkowego.

Organ podatkowy nie zgodził się ze stanowiskiem spółki. Dokonując oceny zakresu pojęcia „reprezentacji” i „reklamy” (marketingu) uznał, że reprezentacja dotyczy działań zmierzających do kształtowania i rozpowszechniania wizerunku podatnika, jako podmiotu gospodarczego, natomiast reklama dotyczy działań zmierzających do kształtowania, rozpowszechniania wizerunku nie samego podatnika, lecz jego produktów (towarów i usług). 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. Ocena charakteru wydatku (cel reprezentacyjny czy reklamowy) możliwa jest na podstawie całokształtu działalności prowadzonej przez podatnika, rozmiarów wydatków i powinna być dokonywana każdorazowo przez podatnika, który prowadząc działalność gospodarczą może najlepiej dokonać właściwej kwalifikacji danego wydatku pod kątem funkcji, jaką będzie spełniać w firmie.

Odnosząc się do wydatków na zakwaterowanie przedstawicieli kontrahentów uczestniczących w spotkaniach biznesowych organ podatkowy uznał, że ich ponoszenie jest podyktowane chęcią ugoszczenia kontrahenta i zbudowania pozytywnych relacji. Nie są to wydatki konieczne do przeprowadzenia rozmów biznesowych, a spółka sama wskazuje na celowość podtrzymania dobrych stosunków handlowych z obecnymi kontrahentami. Tym samym wydatki poniesione z tego tytułu, na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 28 updog, nie mogą zostać uznane za koszty uzyskania przychodów.

7. Wręczanie gadżetów reklamowych

Gadżety reklamowe wręczone pracownikom oraz osobom innym niż pracownikom nie są dla otrzymujących przychodem.

Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 kwietnia 2019 r., nr 0114-KDIP3-2.4011.3.2019.8.JG1.

Z okazji 100-lecia założenia firmy spółka zamierza zorganizować różnego rodzaju imprezy, na których będzie wręczać pracownikom oraz innym niezatrudnionym osobom gadżety reklamowe. Spółka zwróciła się do organu podatkowego z pytaniem, czy przekazanie gadżetów spowoduje powstanie przychodu u obdarowanych osób. Jej zdaniem, przychód taki nie powstanie.

Organ podatkowy stwierdził, że dla celów podatkowych przyjmuje się, że pojęcie nieodpłatnego świadczenia ma szerszy zakres niż w prawie cywilnym. Obejmuje ono bowiem wszystkie zjawiska gospodarcze i zdarzenia prawne, których następstwem jest uzyskanie korzyści kosztem innego podmiotu, lub te wszystkie zdarzenia prawne i zdarzenia gospodarcze, których skutkiem jest nieodpłatne, to jest niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu, przysporzenie majątku danej osobie, mające konkretny wymiar finansowy.

Powołując się na wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r., sygn. akt K 7/13 organ podatkowy uznał, że za przychód pracownika z tytułu innych nieodpłatnych

świadczeń, o których mowa w art. 12 ust. 1 i art. 11 ust. 1 updof, mogą być uznane takie świadczenia, które:

- po pierwsze, zostały spełnione za zgodą pracownika (skorzystał z nich w pełni dobrowolnie),
- po drugie, zostały spełnione w jego interesie (a nie w interesie pracodawcy) i przyniosły mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku, który musiałby ponieść,
- po trzecie, korzyść ta jest wymierna i przypisana indywidualnemu pracownikowi (nie jest dostępna w sposób ogólny dla wszystkich podmiotów).

Podkreślił przy tym, że wyrok ten odnosi się do pracowników, ale zawarte w nim wskazania mogą stanowić wskazówkę przy ustalaniu ewentualnego przychodu z tytułu nieodpłatnych świadczeń dla osób niebędących pracownikami.

Organ podatkowy uznał, że obiektywne kryterium wystąpienia po stronie pracownika oraz innej osoby niż pracownik przysporzenia majątkowego (korzyści) nie jest spełnione, gdy wnioskodawca wręcza pracownikom oraz innym osobom niż pracownicy przedmioty (gadżety). W tym przypadku nie sposób bowiem założyć, że gdyby nie zorganizowanie imprez z okazji 100-lecia założenia wnioskodawcy i przekazanie gadżetów, pracownik oraz inna osoba niż pracownik wydałby pieniądze na ich zakup.

W konsekwencji wręczenie pracownikom oraz osobom innym niż pracownicy prezentów (gadżetów), nie stanowi dla nich przysporzenia w rozumieniu ustawy o PIT, a co za tym idzie wartość tych świadczeń nie skutkuje powstaniem przychodu z tytułu nieodpłatnych świadczeń.

8. Rola płatnika przy organizowaniu konkursu we współpracy z agencją reklamową

To przedsiębiorca, który jest organizatorem konkursu i ponosi ekonomiczny ciężar przekazywanych nagród pełni rolę płatnika, a nie agencja reklamowa, z którą współpracuje.

Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 kwietnia 2019 r., nr 0114-KDIP3-2.4011.110.2019.1.AK1.

Wnioskodawca we współpracy z agencją reklamową zamierza ogłosić konkurs skierowany do osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, będących pracownikami kontrahentów. Koszt zakupu nagród przekazywanych zwycięzcom poniesie wnioskodawca. Do organu podatkowego zwrócił się on z pytaniem, czy to na nim będzie spoczywał obowiązek opodatkowania przekazanych nagród. Zdaniem wnioskodawcy to on będzie pełnił rolę płatnika.

Organ podatkowy uznał stanowisko wnioskodawcy za prawidłowe. Stwierdził, że płatnikiem jest podmiot, który organizuje dane przedsięwzięcie i ponosi ekonomiczny ciężar przekazywanych nagród. Z treści wniosku w sposób jednoznaczny wynika, że organizatorem konkursu będzie wnioskodawca, ponieważ to on organizuje konkurs, będzie przyznawał nagrody laureatom konkursu i będzie je finansował.

W rezultacie wnioskodawca będzie pełnił funkcję płatnika 10% zryczałtowanego podatku dochodowego od nagród przekazywanych laureatom konkursu będącym osobami fizycznymi. Wnioskodawca zobowiązany zatem będzie odprowadzić podatek na konto właściwego urzędu skarbowego i sporządzić deklarację PIT-8AR.

PRZEGŁĄD PODATKU DOCHODOWEGO. DODATEK

Redakcja: Redaktor Naczelna: Beata Siwkowska
Dodatek opracowała: Renata Kościuszko
adres: 66-400 Gorzów Wlkp., ul. Owocowa 8
e-mail: przeglad@gofin.pl

Wydawca: Wydawnictwo Podatkowe GOFIN sp. z o.o.
adres: 66-400 Gorzów Wlkp., ul. Owocowa 8
tel.: 95 720 85 40, faks 95 720 85 60

NAKŁAD **12 300**



PRENUMERATA 2019 szczegóły na www.sklep.gofin.pl

1	Numer kompletu	Komplety promocyjne z nagrodami na IV-XII 2019 r.	Cena promocyjna
	KOMPLET nr 1	Komplet czasopism (tab. 2 poz. 6) + Gazeta Podatkowa	1781,25 zł
	KOMPLET nr 2	Komplet czasopism (tab. 2 poz. 6)	1482,75 zł
	KOMPLET nr 3	Biuletyn Informacyjny (tab. 2 poz. 1) + Gazeta Podatkowa	710,25 zł

2	Lp.	Tytuł czasopisma	Cykl wydawniczy	PRENUMERATA 2019		
				IV-XII	II półrocze	III kwartał
	1.	Biuletyn Informacyjny dla Służb Ekonomiczno-Finansowych z comiesięcznym dodatkiem Serwis Podatkowy + on-line	co 10 dni	411,75 zł	274,50 zł	137,25 zł
	2.	Ubezpieczenia i Prawo Pracy + on-line	dwutygodnik	274,50 zł	183,00 zł	91,50 zł
	3.	Poradnik VAT + on-line	dwutygodnik	265,50 zł	177,00 zł	88,50 zł
	4.	Zeszyty Metodyczne Rachunkowości + on-line	dwutygodnik	270,00 zł	180,00 zł	90,00 zł
	5.	Przegląd Podatku Dochodowego + on-line	dwutygodnik	261,00 zł	174,00 zł	87,00 zł
	6.	KOMPLET CZASOPISM (poz. 1-5) + Serwis Głównego Księgowego patrz poz. 1-5	patrz poz. 1-5	1482,75 zł	988,50 zł	494,25 zł
	7.	Biuletyn Informacyjny dla Służb Ekonomiczno-Finansowych bez dodatku Serwis Podatkowy + on-line	co 10 dni	344,25 zł	229,50 zł	114,75 zł

Warunkiem prenumeraty jest złożenie zamówienia (np. na www.sklep.gofin.pl) oraz **jednoczesne dokonanie wpłaty** na konto: Wydawnictwo Podatkowe GOFIN, BH w Warszawie S.A. nr: 14 1030 1133 0000 0000 3533 0000.
 Po otrzymaniu wpłaty wystawiamy fakturę.

Informacje o innych produktach: Internetowy Serwis Głównego Księgowego, Czasopisma Księgowych on-line, Gazeta Podatkowa, Program DRUKI Gofin, Serwis Budżetowy, segregatory i boksy, dostępne są na stronie internetowej:

www.sklep.gofin.pl

Informacji udziela także **Biuro Obsługi Klienta** - tel. **95 720 85 40**, infolinia **800 162 732**

Publikacje zamieszczone w czasopismach nie stanowią opinii prawnych, urzędowej interpretacji przepisów ani innego oficjalnego stanowiska organów państwowych.

Wszelkie prawa zastrzeżone: kopiowanie, przedruk i rozpowszechnianie zabronione.