

# Reprezentacja czy ka na wykładnię

**Podatki** Jeśli podatnicy nie wiedzą, jak rozliczać wydatki na reprezentację, niech piszą o indywidualne interpretacje. Może kiedyś doczekają się wykładni ogólnej MF

Iwona Jackowska

i.jackowska@pb.pl ☎ 22-333-99-99

Wszyscy mają trudności ze zdefiniowaniem pojęcia reprezentacji – podatnicy, organy podatkowe i sądy. W konsekwencji żaden przedsiębiorca nie może mieć pewności, czy prawidłowo rozlicza tego typu wydatki i czy któregoś dnia nie okaże się, że popełnił błąd, uznając wystawną kolację z potencjalnym kontrahentem za koszt uzyskania przychodu. Ustalenie, co można faktycznie zaliczyć do kosztów firmy, jest problemem nabrzmiałym od lat. Przypina to też Ministerstwo Finansów (MF).

## Deklaracja ministerstwa

„Zagadnienie dotyczące wydatków na cele reprezentacji jest bardzo złożone, o czym świadczyć może fakt, że dotychczas nie została ukształtowana jednolita linia orzecznicza sądów administracyjnych” – wyjaśniono „PB” w odpowiedzi na pytanie, czy ze względu na rozbieżność poglądów w tej sprawie minister finansów nie powinien z własnej inicjatywy wydać ogólnej interpretacji.

Odpowiadając na to pytanie, stwierdzono: „mając na uwadze, że tematyka ta jest istotna dla podatników, podlega ona ciągłej analizie zarówno pod kątem występowania rozbieżności w orzecznictwie organów podatkowych, jak również pod kątem kierunku

orzecznictwa sądów administracyjnych. Nie można zatem wykluczyć, że analiza ta doprowadzi do konkluzji, że wskazane byłoby wydanie interpretacji ogólnej”.

## (Nie)zwyczajna kolacja

Według ustaw o podatkach dochodowych od osób fizycznych (PIT) i od osób prawnych (CIT), kosztów reprezentacji (w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów) nie uważa się za koszty uzyskania przychodów, ale to sformułowanie jest mało precyzyjne. Najczęściej rodzi problemy przy rozliczaniu wydatków na „służbowe” posiłki. Jak mówi Agnieszka Telakowska-Harasiewicz, doradca podatkowy z Kancelarii SSW Spaczyński, Szczepaniak i Wspólnicy, organy podatkowe uznawały w licznych interpretacjach indywidualnych, że wydatki poniesione w związku z organizacją spotkań z kontrahentami w restauracji są wydatkami o charakterze reprezentacyjnym i nie stanowią kosztów uzyskania przychodów, natomiast wydatki ponoszone przy okazji spotkań w siedzibie firmy, jeżeli nie mają „cechy okazałości i wystawności”, mogą stanowić koszty uzyskania przychodu. Zdarzały się również interpretacje, w których organy podatkowe stały na stanowisku, że reprezentacją nie będzie wydatek poniesiony w restauracji podczas spotkania z kontrahentem, gdyż w obecnych realiach życia gospodarczego jest to zwyczajowo przyjęta praktyka. Ale z pro-

blemem nie radzi sobie nawet Naczelny Sąd Administracyjny. W tym roku wydał dwa wyroki z przeciwstawnymi poglądami. W maju stwierdził, że reprezentacja polega na wystawności, czyli reprezentacją będą wydatki, które w sposób ponadstandardowy kreują pozytywny wizerunek firmy, podczas gdy w styczniu całkowicie to wykluczył, twierdząc, że wydatki na zakup żywności, napojów oraz usług gastronomicznych są kosztami reprezentacji niezależnie od miejsca ich podawania oraz niezależnie od miejsca świadczenia usług gastronomicznych, a tym samym nie są uważane za koszty uzyskania przychodów.

## A może fundusz firmowy?

Na razie Maciej Grabowski, wiceminister finansów, radzi, aby w przypadku wątpliwości co do wykładni znaczenia pojęcia reprezentacji lub poprawności zastosowania przepisów podatkowych w konkretnej sytuacji podatnicy występowali do organów podatkowych z wnioskami o wydanie indywidualnych interpretacji. Tak m.in. odniósł się do postulatów Stanisława Janczyka w jego interpelacji poselskiej, aby zawrzeć w przepisach proste i jednoznaczne określenie funduszu reprezentacyjnego, np. w proporcji do przychodów firmy. Poseł podkreśla, że w zasadzie obecne zasady rozliczania kosztów działalności pozwalają zaliczać do nich wydatki ponoszone na reklamę firmy.

Maciej Grabowski nie przychylił się do propozycji wprowadzenia do prawa podatkowego funduszu reprezentacyjnego

według wizji posła. To oznaczałoby zniesienie ograniczeń związanych z rozliczaniem kosztów reprezentacji i w związku z tym miałyby negatywne skutki dla budżetu. Wiceminister przykładowo wylicza: jeśli fundusz reprezentacyjny stanowiłby 0,1 proc. przychodu firmy, to z CIT zmniejszenie dochodów państwa wyniosłoby 0,9 mld zł, a z PIT – 0,2 mld zł. Maciej Grabowski wyjaśnia, że z tego powodu, szczególnie przy pogorszeniu koniunktury gospodarczej, wprowadzanie ulg, zwolnień i preferencji nie jest uzasadnione.

W tej sytuacji opowiada się w zasadzie tylko za tym, aby ubiegano się o wspomniane interpretacje indywidualne. Podkreśla, że podatnicy mogą też złożyć do ministra finansów wniosek o wydanie interpretacji ogólnej, wskazując niejednoznaczne stanowiska organów podatkowych i kontroli skarbowej dotyczące wydatków na reprezentację, zawartych także w ich decyzjach i postanowieniach.

## Bezpieczne interpretacje

– Jeśli coś budzi wątpliwości od wielu lat, należy doprecyzować niejasne przepisy. Zwłaszcza że skutki ponosi podatnik, który odpowiada za rozliczenia podatkowe – podkreśla Agnieszka Telakowska-Harasiewicz.

W jej ocenie interpretacja indywidualna też nie jest rozwiązaniem najlepszym, ale jedynie doraźnym. Chroni ona podatnika do momentu zmiany przepisów i tylko w zakresie, którego dotyczy. Ważne jest więc, o co przedsiębiorca wnioskuję. Jeśli czegoś we wniosku o interpretację nie przewidzi, przepis zastosuje źle, może mieć kłopoty. Tym niemniej, dopóki nie ma odgórnej wykładni co do pojęcia reprezentacji dla celów podatkowych, nie pozostaje nic innego, jak zastosować się do rad wiceministra i występować z wnioskami o wydanie interpretacji. Na razie stanowią one jedyne zabezpieczenie przed sporami z fiskusem, który sam ma problem z omawianą sprawą. W każdym razie w interpretacji indywidualnej musi zająć jakieś stanowisko. Podatnik będzie mógł się później na nie powołać.

## Dwie prawdy Naczelnego Sądu Administracyjnego

► Wyrok z 25 stycznia 2012 r.: (...) przegląd funkcjonowania pojęcia „reprezentacja” w obrocie prawnym, wyrażającego się w sposobie jego stosowania i rozumienia przez ustawodawcę, a także przez naukę i praktykę prawa, prowadzi do wniosku, że termin ten w zakresie języka prawnego i prawniczego należy rozumieć jako „przedstawicielstwo, reprezentowanie czyichś interesów, występowanie w czyimś imieniu”, a nie „wystawność, okazałość, wytworność”. To drugie znaczenie nie jest adekwatne dla funkcji, jakie definiowanemu pojęciu można przypisać w obrocie gospodarczym czy szerzej – cywilnoprawnym, gdzie znana i powszechnie stosowana jest instytucja przedstawicielstwa, jako działania w imieniu reprezentowanego i na jego rzecz, natomiast wystawność i okazałość, jako cechy mające kreować pozytywny wizerunek firmy, wiążą się raczej z pojęciem reklamy, a nie reprezentacji. Dlatego też również w prawie podatkowym termin „reprezentacja” należy rozumieć jako „przedstawicielstwo podatnika, działanie w jego imieniu, w jego interesie, na jego rzecz”, a nie jako „wystawność, wytworność, okazałość”. (...) wydatki na wszelkie tego typu usługi i artykuły, wiążące się z reprezentowaniem podatnika lub prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa, nie mogą być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów – niezależnie także od tego, czy usługi te i zakupione artykuły były wykorzystywane w kontaktach z kontrahentami w siedzibie przedsiębiorstwa (zakładu), czy też poza nią (sygn. akt II FSK 1445/10).

W prawie podatkowym termin „reprezentacja” należy rozumieć jako „przedstawicielstwo podatnika, działanie w jego imieniu, w jego interesie, na jego rzecz”, a nie jako „wystawność, wytworność, okazałość”.

► Wyrok z 25 maja 2012 r.: (...) Reprezentacja to ogólnie okazałość, wystawność w czyimś sposobie życia, związana ze stanowiskiem, pozycją społeczną. Reprezentacją będą wszelkie wydatki, które w sposób ponadstandardowy kreują pozytywny wizerunek firmy, w tym wobec innych podmiotów, z którymi współpracuje. Nie będzie reprezentacją wydatek poczyniony w restauracji na koszt posiłku, zwyczajowo przyjętego w obecnych realiach życia gospodarczego. Wydatki te jednak muszą być poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, nie mogą odbiegać od standardów przyjętych w dynamicznie zmieniającej się rzeczywistości gospodarczej, a o zaliczeniu danego wydatku do kosztów uzyskania przychodów decydować będzie konkretny stan faktyczny sprawy. (...) wnioski: brak jest w przepisach prawa podatkowego definicji pojęcia „reprezentacji”, nie zawsze wydatek na zakup usług gastronomicznych, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych, będzie uznawany za wydatek na cele reprezentacji, o zaliczeniu danego wydatku do kosztów uzyskania przychodów decydować będzie konkretny stan faktyczny sprawy (sygn. akt II FSK 2200/10).

Reprezentacja to ogólnie okazałość, wystawność w czyimś sposobie życia, związana ze stanowiskiem, pozycją społeczną. Reprezentacją będą wszelkie wydatki, które w sposób ponadstandardowy kreują pozytywny wizerunek firmy, w tym wobec innych podmiotów, z którymi współpracuje.