

II FSK 2657/13 - Wyrok

| | |
|--------------------------|--|
| Data orzeczenia | 2016-01-19 |
| Data wpływu | 2013-08-29 |
| Sąd | Naczelny Sąd Administracyjny |
| Sędziowie | Antoni Hanusz Marta Waksmundzka-Karasińska /sprawozdawca/ Zbigniew Kmieciak /przewodniczący/ |
| Symbol z opisem | 6113 Podatek dochodowy od osób prawnych 6560 |
| Hasła tematyczne | Podatek dochodowy od osób prawnych |
| Sygn. powiązane | I SA/Go 208/13 |
| Skarżony organ | Minister Finansów |
| Treść wyniku | uchylono zaskarżony wyrok i interpretację indywidualną |
| Powołane przepisy | Dz.U. 2011 nr 74 poz 397; art. 16 ust. 1 pkt 28, art. 15 ust. 1; Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych - tekst jednolity |

Sentencja

Naczelny Sąd Administracyjny w składzie: Przewodniczący – Sędzia NSA Zbigniew Kmieciak, Sędzia NSA Antoni Hanusz, Sędzia WSA (del.) Marta Waksmundzka-Karasińska (sprawozdawca), Protokolant Dorota Rembiejewska, po rozpoznaniu w dniu 19 stycznia 2016 r. na rozprawie w Izbie Finansowej skargi kasacyjnej N. Sp. z o.o. w N. od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 29 maja 2013 r. sygn. akt I SA/Go 208/13 w sprawie ze skargi N. Sp. z o.o. w N. na interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu działającego z upoważnienia Ministra Finansów z dnia 27 sierpnia 2012 r. nr ILPB3/423-206/12-2/JG w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych 1) uchyla zaskarżony wyrok w całości, 2) uchyla w całości zaskarżoną interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu działającego z upoważnienia Ministra Finansów z dnia 27 sierpnia 2012 r. nr ILPB3/423-206/12-2/JG, 3) zasądza od Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu działającego z upoważnienia Ministra Finansów na rzecz N. Sp. z o.o. w N. kwotę 677 (słownie: sześćset siedemdziesiąt siedem) złotych tytułem zwrotu kosztów postępowania w sprawie.

Uzasadnienie

Wyrokiem z dnia 29 maja 2013 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gorzowie Wielkopolskim, sygn. akt I SA/Go 208/13, oddalił skargę N. sp. z o.o. z siedzibą w N. (dalej: "Spółka" lub "Skarżąca") na interpretację indywidualną Ministra Finansów z dnia 27 sierpnia 2012 r. w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych.

Stan sprawy Sąd przedstawił w sposób następujący:

Wnioskiem z dnia 28 maja 2012r. Spółka wystąpiła o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, podając, że w ramach prowadzonej działalności mają miejsca spotkania z kontrahentami w siedzibie Spółki. W takich sytuacjach Skarżąca zakupuje drobny poczęstunek np. kawa, mleko, soki, woda, herbata, słodczyce, owoce, którymi częstuje kontrahentów. Nie są to ekskluzywne produkty, a drobne, niedrogie artykuły, które nie świadczą o okazałości, czy wytworności. Skarżąca w ramach spotkań z kontrahentami organizuje również szkolenia związane z jej działalnością. Na szkoleniach tych prezentowana jest m.in. historia Spółki, profil i organizacja produkcji, omawiane są dostępne wersje oprogramowania do wyboru napędów dla różnych typów maszyn, charakterystyka produktów spółki, najczęstsze przyczyny awarii produktów, sposoby ich zapobiegania, etc. Szkolenia te mają dwojaki charakter, niektóre są odpłatne (w cenę szkolenia wliczony jest m.in. poczęstunek, catering, nocleg, kolacja) oraz nieodpłatny. W

przypadku szkoleń nieodpłatnych Skarżąca zapewnia drobny poczęstunek dla kontrahentów (np. ciasto, owoce, kawa, mleko, soki, woda, ciasteczka, herbata), czasem również zamawiany jest catering obejmujący wyłącznie drobne przekąski (np. kanapki, kawa, herbata, soki, etc.). Ponadto, przedstawiciele Skarżącej odbywają spotkania biznesowe ze swoimi kontrahentami również poza siedzibą spółki, przykładowo w restauracjach, gdzie ponosi koszty posiłku. Na spotkaniach tych omawiane są wyłącznie sprawy biznesowe takie jak np. ustalanie warunków sprzedaży, przedstawienie oferty, negocjowanie postanowień umów, etc. Zaproszenie kontrahenta do restauracji nie jest działaniem o charakterze nadzwyczajnym, a ma charakter zwyczajowo przyjęty.

Na tle tak przedstawionego stanu faktycznego Skarżąca zapytała, czy ponoszone wydatki na:

1. zakup artykułów spożywczych w celu zapewnienia poczęstunku kontrahentom w czasie wizyt na terenie siedziby Spółki mogą stanowić koszty uzyskania przychodów?
2. zakup drobnych artykułów spożywczych oraz zamówienia cateringu w przypadku organizowania nieodpłatnych szkoleń dotyczących działalności Spółki mogą stanowić koszty uzyskania przychodów?
3. organizację odpłatnych szkoleń, w tym wydatki na poczęstunek, catering, kolację, nocleg (które są wliczone w cenę szkolenia) mogą stanowić koszty uzyskania przychodów?
4. organizację spotkań z kontrahentami w celach biznesowych poza biurem Spółki (zapłata za poczęstunek w restauracji) stanowią koszty uzyskania przychodów Spółki?

Przedstawiając własne stanowisko w sprawie Spółka odwołała się do art. 15 ust.1 i art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn. Dz. U. z 2011 r. nr 74, poz. 397 ze zm., powoływanej dalej "u.p.d.o.p."). W jej ocenie wydatki ponoszone w związku z organizacją spotkań z kontrahentami, jak również podczas organizowanych dla kontrahentów szkoleń, stanowią koszty uzyskania przychodów, bowiem istnieje związek przyczynowo - skutkowy pomiędzy poniesionymi wydatkami a osiąganymi przez Spółkę przychodami. Wydatki te są gospodarczo i racjonalnie uzasadnione, gdyż spotkania mają charakter biznesowy, związany z działalnością gospodarczą Spółki. Także organizacja szkoleń związana jest z prowadzoną przez Stronę działalnością gospodarczą. Dzięki nim uzasadnione jest oczekiwanie, że zwiększy się sprzedaż jej produktów, zmniejszy się ilość ewentualnych reklamacji, co w konsekwencji przełoży się na zwiększenie przychodów Spółki. Skarżąca wskazała także, że wydatki te nie mogą być uznane za mające charakter reprezentacyjny. Serwowane poczęstunki będą działaniem neutralnym dla wizerunku Spółki, a nie przykładem działań mających na celu wywarcie szczególnie silnego wrażenia na osobie, czy też budowanie prestiżowego wizerunku firmy.

Minister Finansów w interpretacji indywidualnej z dnia 27 sierpnia 2012 r. stanowisko Skarżącej uznał za nieprawidłowe - w części dotyczącej zakupu artykułów spożywczych w celu zapewnienia poczęstunku kontrahentom w czasie wizyt na terenie siedziby Spółki, zakupu drobnych artykułów spożywczych oraz zamówienia cateringu w przypadku organizowania nieodpłatnych szkoleń dotyczących działalności Spółki oraz w zakresie organizacji spotkań z kontrahentami w celach biznesowych poza biurem Spółki (zapłata za poczęstunek w restauracji). Za prawidłowe natomiast organ uznał stanowisko Spółki w zakresie dotyczącym organizacji odpłatnych szkoleń, w tym wydatków na poczęstunek, które są wliczone w cenę szkolenia.

W ocenie Ministra Finansów wskazane wyżej wydatki nie mogą być uznane za koszty podatkowe, gdyż z uwagi na ich reprezentacyjny charakter, zawierają się w katalogu wyłączeń

z art. 16 ust. 1 pkt 28 u.p.d.o.p. O takim charakterze wydatku decyduje związek z pełnieniem funkcji przedstawicielskich, rozumianych jako występowanie w imieniu podatnika, a nie okazałość, lub wystawność sprawowania takiego przedstawicielstwa.

Organ podatkowy stwierdził natomiast, że w zakresie wydatków wliczonych w cenę szkolenia (w przypadku odpłatnych szkoleń), poniesionych na nabycie poczęstunku, catering, kolację, nocleg dla uczestników szkoleń wydatki te nie mają charakteru reprezentacyjnego, lecz są wydatkami związanymi z realizacją postanowień umowy pomiędzy spółką a kontrahentami. Stanowią zatem koszty uzyskania przychodów, o ile do przychodów Skarżącej zaliczone zostały wniesione przez kontrahentów opłaty za szkolenia, w wysokość których koszty te zostały wkalkulowane.

Spółka w skardze do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim wniosła o uchylenie zaskarżonej interpretacji, zarzucając naruszenie przepisów prawa materialnego poprzez błędną wykładnię, a w konsekwencji niewłaściwe zastosowanie art. 16 ust. 1 pkt 28 oraz art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p., poprzez błędne uznanie, iż wydatki poniesione na:

- zakup artykułów spożywczych, w celu zapewnienia poczęstunku kontrahentom w czasie wizyt na terenie siedziby Spółki,
- zakup drobnych artykułów spożywczych oraz zamówienia cateringu w przypadku organizowania nieodpłatnych szkoleń dotyczących działalności Spółki,
- organizację spotkań z kontrahentami w celach biznesowych poza biurem Spółki (zapłata za poczęstunek w restauracji).

stanowią koszty reprezentacji w rozumieniu art. 16 ust. 1 pkt 28 u.p.d.o.p. i w związku z tym nie mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy.

W opinii Skarżącej nie można zgodzić się z organem podatkowym, że reprezentacja powinna być rozumiana jako każde działanie w imieniu Spółki, gdyż jak wskazał NSA w wyroku z dnia 25 maja 2012r. sygn. akt II FSK 2200/10, przy wszystkich czynnościach mających jakkolwiek związek z prowadzoną działalnością gospodarczą podatnik w sensie potocznym reprezentuje swoją działalność, a to prowadziłoby do sytuacji, w których większość wydatków ponoszonych przez podatnika powinna być traktowana jako wydatek reprezentacyjny. Takie rozumienie pojęcia reprezentacji prowadziłoby do wielu absurdów, a nie taki był cel ustawodawcy tworzącego przedmiotowe wyłączenie. Oczywistym jest, że w potocznym rozumieniu słowo reprezentacja wiąże się z wystawnością/okazałością, a nie przedstawicielstwem w rozumieniu czysto prawniczym. W opinii Skarżącej nie powinno mieć znaczenia, czy poczęstunek dla kontrahentów w ramach odbywanych spotkań biznesowych ma miejsce w siedzibie Spółki, czy też poza tą siedzibą, istotny jest bowiem fakt, aby spotkania te nie miały charakteru wystawnego, tj. nie spełniały znamion reprezentacji o której mowa w art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy. W związku z tym powyższa argumentacja ma odpowiednie zastosowanie również w przypadku wydatków poniesionych na poczęstunek dla kontrahentów w ramach spotkań biznesowych poza siedzibą Skarżącej.

W odpowiedzi na skargę Minister Finansów wniósł o jej oddalenie, podtrzymując zaprezentowane wcześniej stanowisko.

Sąd I instancji oddalając skargę Spółki zaaprobował wykładnię funkcjonalną pojęcia "reprezentacja" zaprezentowaną w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 stycznia 2012 r., sygn. akt II FSK 1445/10, zgodnie z którą reprezentację należy rozumieć jako przedstawicielstwo, reprezentowanie czyichś interesów, występowanie w czyimś imieniu. W

konsekwencji Sąd I instancji podzielił stanowisko organu podatkowego, że wydatki poniesione na zakup artykułów spożywczych oraz usług gastronomicznych (catering) podawanych i świadczonych w trakcie spotkań z kontrahentami i podczas nieodpłatnych szkoleń, niezależnie od miejsca podawania zakupionych artykułów żywnościowych i napojów oraz niezależnie od miejsca spożywania posiłku - stanowią koszty reprezentacji, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 28 u.p.d.o.p. i jako takie nie mogą zostać zakwalifikowane do kosztów uzyskania przychodów.

Sąd podkreślił ponadto, że okazałość, czy wystawność oferowanego kontrahentowi poczęstunku w ogóle nie stanowi kryterium kwalifikowania wydatków jako kosztów reprezentacji, gdyż o takim ich charakterze decyduje tylko związek z pełnieniem funkcji przedstawicielskich, rozumianych jako występowanie w imieniu i w interesie podatnika, a nie okazałość lub wystawność sprawowania takiego przedstawicielstwa; próba rozróżniania wydatków związanych z reprezentacją na przeciętne, typowe i wystawne, okazałe, nie ma żadnego uzasadnienia normatywnego.

W skardze kasacyjnej od powyższego wyroku Spółka wniosła o jego uchylenie w całości i rozpoznanie skargi oraz uchylenie zaskarżonej interpretacji; względnie o uchylenie wyroku i przekazanie sprawy Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnemu w Gorzowie Wielkopolskim do ponownego rozpoznania.

Zarzuciła na podstawie art. 174 pkt 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2012r., poz. 270 ze zm., dalej: P.p.s.a.) naruszenie prawa materialnego przez błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie art. 16 ust. 1 pkt 28 oraz art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p. polegającą na przyjęciu, że wydatki na zakup artykułów spożywczych, usług cateringowych oraz restauracyjnych w celu zapewnienia poczęstunku kontrahentom stanowią koszty reprezentacji w rozumieniu art. 16 ust. 1 pkt 28 u.p.d.o.p. i w związku z tym nie mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów zgodnie z art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p.

Uzasadniając zarzuty kasacyjne Spółka wskazała, że ponoszone przez nią wydatki na poczęstunek nie mają na celu budowania jej pozytywnego wizerunku. Spotkania z kontrahentami w restauracji (siedzibie Spółki) nie mają charakteru ponadstandardowego, czy specjalnie zorganizowanej imprezy. Są to spotkania czysto biznesowe, niewykraczające poza ramy bieżącej działalności, a wręcz konieczne dla jej prowadzenia. Wyjaśniła, że jedynym celem tych spotkań jest wyłącznie omówienie spraw biznesowych, a nie chęć poprawy wizerunku firmy, czy budowania szczególnych relacji z kontrahentem. Zarówno usługi gastronomiczne w formie cateringu, jak i usługi gastronomiczne na zewnątrz towarzyszą czynnościom związanym z zawieraniem kontraktów i informowaniem o bieżącej ofercie Spółki. Pozostają zatem w ścisłym związku z prowadzonymi rozmowami handlowymi, co należy przyjąć jako bezpośrednio związane z przychodami podatnika wynikającymi z realizacji zawartego kontraktu. W związku z powyższym, zdaniem Spółki, poniesione przez nią wydatki nie mogą zostać uznane za wydatki na reprezentację na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 28 u.p.d.o.p.

W odpowiedzi na skargę kasacyjną Minister Finansów wniósł o jej oddalenie i zasądzenie kosztów postępowania.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna ma usprawiedliwione podstawy i dlatego należało ją uwzględnić.

Budzące wątpliwości w praktyce orzeczniczej zagadnienie wykładni użytego w art. 16 ust.1 pkt

28 u.p.d.o.p. pojęcia "reprezentacja" było przedmiotem rozbieżnych interpretacji w orzecznictwie sądowym. Ustawodawca wyłączając z kosztów uzyskania przychodów wydatki na reprezentację, nie sformułował zarazem definicji pojęcia "reprezentacja". Utrudniało to w praktyce ustalenie kryteriów, według których w odniesieniu do wykonywanej działalności gospodarczej, wydatki stanowiące co do zasady wyrażonej w art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p. koszty uzyskania przychodów, winny podlegać wyłączeniu z możliwości takiej kwalifikacji, ze względu na ich związek z "reprezentacją". Sytuacja ta prowadziła do wielu rozbieżnych interpretacji w orzecznictwie sądowym, a także w doktrynie prawa podatkowego.

W orzecznictwie prezentowane były dwa główne ujęcia pojęcia "reprezentacja". W pierwszym z nich podkreślano, że reprezentacja związana jest z okazałością, wystawnością w sposobie życia - za koszty reprezentacji uznawano wydatki ponoszone na wykreowanie lub umocnienie pozytywnego wizerunku, ale tylko wtedy, gdy wizerunek ten był ponadstandardowy. Przy takim ujęciu wydatkiem reprezentacyjnym nie byłby wydatek zwyczajowo przyjęty w realiach życia gospodarczego - nawet, jeżeli miałby to być obiad w restauracji. Zgodnie z drugim nurtem poglądów do kosztów reprezentacji należało zaliczyć wszelkie koszty, które mają na celu tworzenie pozytywnego wizerunku przedsiębiorcy. Podnoszono, że z kosztów uzyskania przychodów wyłączyć trzeba wszelkie wydatki, mające na celu tworzenie pozytywnego wizerunku - nawet koszty poczęstunku w restauracji w sytuacji, gdy takiego poczęstunku nie można było zorganizować w siedzibie przedsiębiorcy z powodu niewystarczającej ilości miejsca. To stanowisko można więc ocenić jako eliminujące z kręgu kosztów podatkowych wszelkie wydatki, o ile tylko mają one na celu stworzenie lub utrwalenie dobrego wizerunku podatnika.

Przełomowe znaczenie dla omawianego zagadnienia miał wyrok w składzie siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 czerwca 2013 r. (II FSK 702/11). W wyroku tym Naczelny Sąd Administracyjny sformułował następującą tezę: Tylko wydatki na zakup tych usług gastronomicznych stanowiących koszty uzyskania przychodu zgodnie z art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p., których jedynym (głównym) celem jest tworzenie lub poprawa wizerunku firmy na zewnątrz podlegają wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów na zasadach określonych w art. 16 ust. 1 pkt 28 tej ustawy w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2007 r.

W uzasadnieniu Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że każda sprawa powinna być przedmiotem odrębnej oceny ze względu na rodzaj konkretnych wydatków kwalifikowanych jako koszty reprezentacji wymienione w art. 16 ust. 1 pkt 28 u.p.d.o.p. Podkreślił przy tym, że decydującymi kwalifikatorami oceny rozpatrywanych wydatków nie mogą być ani miejsce świadczenia usług gastronomicznych ani też przypisana im cecha bliżej nie określonej "wystawności", "przepychu" czy też "okazałości". W takiej jednak sytuacji zgodnie z treścią tego przepisu wyjaśnieniu podlega, czy w każdym przypadku wydatki na zakup żywności, napojów oraz usług gastronomicznych, podawanych i świadczonych w trakcie spotkań z kontrahentami niezależnie od miejsca podawania zakupionych artykułów żywnościowych i napojów oraz niezależnie od miejsca świadczenia zakupionych usług gastronomicznych, są kosztami reprezentacji, rozumianej jako występowanie w imieniu i w interesie podatnika lub prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa.

Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że celem kosztów reprezentacyjnych jest stworzenie pewnego wizerunku podatnika, stworzenie dobrego obrazu jego firmy, działalności etc., 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 właśnie wykreowanie takiego obrazu podatnika, to koszty te mają charakter reprezentacyjny. Wymienienie jako przykładowych kosztów reprezentacyjnych wydatków na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych, nie oznacza, iż wydatki te zawsze muszą zostać wyłączone z

kosztów uzyskania przychodów. Nie są one kosztami jedynie wówczas, gdy mają charakter reprezentacyjny. Kwalifikacja każdego przypadku powinna być odrębna, uzależniona od jego okoliczności.

Z oczywistych względów, wydatki takie, dla uznania ich kosztowego charakteru, muszą odpowiadać kryteriom określonym w art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p. a więc muszą być poczynione w celu uzyskania przychodów lub w celu zachowania lub zabezpieczenia ich źródła. Jeżeli zostaną pozytywnie zweryfikowane jako celowe, nakierowane na osiągnięcie przychodu lub zachowanie albo zabezpieczenie jego źródła, mogą stanowić koszty uzyskania przychodów, natomiast jeżeli ich wyłącznym albo przynajmniej głównym celem jest kreowanie pozytywnego wizerunku podatnika, stanowią wówczas wydatki poniesione na reprezentację i w konsekwencji do kosztów uzyskania przychodów zaliczone być nie mogą. Konkludując Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że tylko wydatki na zakup tych usług gastronomicznych, stanowiących koszty uzyskania przychodów zgodnie z art. 15 ust. 1 u.p.d.o.p., których jedynym (głównym) celem jest tworzenie lub poprawa wizerunku firmy na zewnątrz, podlegają wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów na zasadach określonych w art. 16 ust. 1 pkt 28 u.p.d.o.p.

Naczelny Sąd Administracyjny w składzie rozpoznającym niniejszą skargę kasacyjną przedstawiony pogląd prawny podziela i odnosząc go do realiów badanej sprawy stwierdza, że okoliczności przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji wskazują na kosztowy charakter wydatków tam opisanych. Wydatki te mają związek z działalnością gospodarczą prowadzoną przez Skarżącą, zaś wyłącznym bądź dominującym celem ich ponoszenia nie jest wykreowanie wizerunku Spółki. Jak wynika z jasno sformułowanego wniosku, zarówno usługi gastronomiczne w formie cateringu, jak i usługi gastronomiczne świadczone poza siedzibą Spółki towarzyszą spotkaniom, na których omawiane są wyłącznie sprawy biznesowe, jak ustalanie warunków sprzedaży, przedstawianie oferty, negocjowanie umów. Także organizacja nieodpłatnych szkoleń związana jest z prowadzoną przez Spółkę działalnością gospodarczą – dzięki nim uzasadnione jest oczekiwanie Skarżącej, że zwiększy się sprzedaż produktów, zmniejszy się ilość ewentualnych reklamacji, co w konsekwencji przełoży się na zwiększenie przychodów Spółki.

Naczelny Sąd Administracyjny uznając, że skarga ma usprawiedliwione podstawy, a także, że istota sprawy jest dostatecznie wyjaśniona, na podstawie art. 188 P.p.s.a. uchylił zaskarżony wyrok w całości i rozpoznał skargę. Skarga była zasadna, ponieważ, z przyczyn wcześniej już wyjaśnionych, organ interpretacyjny wskutek niewłaściwej wykładni art. 16 ust. 1 pkt 28 u.p.d.o.p. uznał opisane we wniosku wydatki jako mające charakter reprezentacyjny i wskutek tego niestanowiące kosztów uzyskania przychodów, podczas gdy prawidłowa wykładnia tego przepisu prowadzi do wniosku, że wydatki te nie mogą być kwalifikowane jako koszty reprezentacji, a w konsekwencji mogą stanowić koszty uzyskania przychodów. Prowadzi to do uwzględnienia skargi na podstawie art. 146 § 1 P.p.s.a. i uchylenia zaskarżonej interpretacji w całości. Przy ponownym załatwianiu wniosku Skarżącej organ interpretacyjny, na podstawie art. 153 w związku z art. 193 P.p.s.a., uwzględni ocenę prawną wyrażoną w niniejszym wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego. O kosztach postępowania orzeczono na podstawie art. 203 pkt 1 i art. 200 P.p.s.a.