

Wydatki na używanie samochodów podatkowych

Od 1 stycznia 2019 r. obowiązują przepisy limitujące możliwość zaliczenia do kosztów podatkowych wydatków na używanie aut. Wprowadzone zostały także nowe progi ich wartości, od których zależy zarówno wysokość odpisu amortyzacyjnego możliwego do ujęcia w kosztach podatkowych, jak też kwota opłaty za korzystanie z niego na podstawie umowy leasingu.

AGATA PAUL

Stosowanie przedmiotowych przepisów może budzić wątpliwości zarówno samych podatników, jak i świadczących usługi księgowe biur rachunkowych. Organy podatkowe wydały do tej pory wiele interpretacji mających na celu wyjaśnienie ich prawidłowego stosowania.

Wyższy limit także dla „starych” pojazdów

Zgodnie z nowo obowiązującym art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT oraz art. 23 ust. 1 pkt 4 ustawy o PIT, nie uważa się za koszty uzyskania przychodów odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego, w części ustalonej od wartości samochodu przewyższającej kwotę 150 000 zł (w przypadku samochodów elektrycznych limit ten wynosi 225 000 zł). Do końca 2018 r. limit ten wynosił 20 000 euro.

Organy podatkowe w wydawanych interpretacjach potwierdzają, że nowy przepis nie ogranicza prawa do stosowania tego limitu tylko do środków trwałych wprowadzonych do ewidencji po dacie wejścia w życie znowelizowanego przepisu, tj. po 1 stycznia 2019 r. Nowy limit można zatem stosować także do samochodów oddanych do używania i amortyzowanych przed 1 stycznia 2019 r. (tak w interpretacji z 30 kwietnia 2019 r., 0114-KDIP2-2.4010.113.2019.1.AG oraz 0114-KDIP2-2.4010.102.2019.1.PP). Nowy limit stosujemy jednak dopiero od roku podatkowego, który zakończy się po 31 grudnia 2018 r., w odniesieniu do podatników, w których rok obrotowy jest inny niż kalendarzowy.

PRZYKŁAD 1.

Rokiem obrotowym podatnika jest okres kolejnych 12 miesięcy od 1 października do 30 września. Podatnik w 2017 r. zakupił i przekazał do używania samochód osobowy o wartości początkowej 160 000 zł. Kwota 20 000 euro w przeliczeniu na złote, według kursu średniego euro z dnia przekazania ww. pojazdu samochodowego do użytkowania, wynosiła 85 220 zł. Podatnik ustalił odpis amortyzacyjny wg stawki 20 proc. w wysokości 2666,67 zł, z czego odpis podlegający zaliczeniu do kosztów podatkowych wyniósł 1420,27 zł (85 220 zł : 160 000 zł x 100 proc. = 53,26 proc.). Od 1 października 2019 r. podatnik ustalił nowy limit 150 000 zł i wysokość odpisu będącego kosztem podatkowym w wysokości 93,75 proc. odpisu (150 000 zł : 160 000 zł x 100 proc.) tj. kwotę 2500 zł.

Leasing

Limit w wysokości 150 000 zł (odpowiednio 225 000 zł w od-

niesieniu do samochodów elektrycznych), od 1 stycznia 2019 r. dotyczy także opłat wynikających z umów leasingu, najmu, dzierżawy lub innej o podobnym charakterze (art. 16 ust. 1 pkt 4a ustawy o CIT oraz art. 23 ust. 1 pkt 4a ustawy o PIT). Kwota powyższego limitu (tj. 150 000 zł i 225 000 zł) obejmuje także podatek od towarów i usług, który zgodnie z przepisami ustawy o VAT nie stanowi podatku naliczonego, oraz naliczony podatek od towarów i usług, w tej części, w której zgodnie z przepisami ustawy o VAT podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług.

Uwaga! W przypadku samochodu osobowego oddanego do używania na podstawie umowy leasingu ograniczenie stosuje się do tej części opłaty, która stanowi spłatę wartości samochodu osobowego, zatem raty kapitałowej. Nie stosuje się go do raty odsetkowej.

W interpretacji indywidualnej z 4 października 2019 r. (0111-KDIB2-1.4010.339.2019.2.AT) organ podatkowy wskazał, że (...) nieodliczony podatek VAT od części raty kapitałowej podlega limitowaniu, proporcją o której mowa w art. 16 ust. 1 pkt 4a u.p.d.o.p.

PRZYKŁAD 2.

Podatnik w 2018 r. podpisał umowę leasingu operacyjnego samochodu osobowego. Cena samochodu wyniosła 160 000 zł netto + 36 800 zł VAT. Podatnik odliczył 50 proc. VAT, zatem wartość samochodu dla potrzeb ustalenia limitu wynosi 178 400 zł. Rata leasingowa wynosi 2500 zł + VAT, w tym 2000 zł raty kapitałowej oraz 500 zł raty odsetkowej. W takim przypadku do kosztów podatkowych może być zaliczona rata odsetkowa w całości. Rata kapitałowa natomiast będzie zaliczona do kosztów podatkowych w proporcji 84,08 proc. (150 000 zł : 178 400 zł x 100 proc.), tj. w kwocie 1681,60 zł netto. Mając na uwadze wcześniej wskazane stanowisko organu podatkowego, wydaje się, że w takiej samej proporcji tj. 84,08 proc. do kosztów podatkowych będzie mógł być zaliczony niepodlegający odliczeniu VAT, przypadający proporcjonalnie na ratę kapitałową.

Umowa leasingu bez VIN

Nowe przepisy w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2019 r. stosuje się do umów leasingu, najmu, dzierżawy oraz umów o podobnym charakterze zawartych po 31 grudnia 2018 r. Jeżeli natomiast umowa została zawarta przed 1 stycznia 2019 r. stosować należy dotychczasowe przepisy. Zdaniem organów podatkowych liczy się data zawarcia umowy. Nie ma nato-

miast znaczenia fakt otrzymania samochodu osobowego, będącego przedmiotem umowy leasingu, po 31 grudnia 2018 r., czy nawet jego produkcji po tej dacie. Po dacie zawarcia umowy mogą także zostać doprecyzowane szczegóły umowy tj. nr rejestracyjny, nr VIN, czy też dookreślone terminy płatności. Nie ma to wpływu na fakt stosowania w odniesieniu do rozliczenia rat leasingowych na zasadach obowiązujących do końca 2018 r. (tak w interpretacji z 21 sierpnia 2019 r., 0113-KDIP2-1.4011.315.2019.1.NM oraz z 15 lipca 2019 r., 0113-KDIP2-1.4011.283.2019.1.DJD).

Nie każda zmiana obliwu do stosowania nowych przepisów

Wyjątkiem od zasady, że do umów zawartych przed 1 stycznia 2019 r. należy stosować przepisy obowiązujące do 31 grudnia 2018 r., jest sytuacja, w której umowa taka zostaje zmieniona lub odnowiona po tej dacie. W ocenie organów podatkowych nie każda zmiana będzie jednak powodowała automatyczne stosowanie nowych przepisów w odniesieniu do takiej umowy. Taką jest zmiana, która ma lub może mieć istotny wpływ na skutki w podatku dochodowym, np. wpływa na wysokość kosztów uzyskania przychodów. W konsekwencji zmiana umowy, która nie wywołuje skutków w podatku dochodowym, nie będzie automatycznie oznaczała konieczności stosowania nowych przepisów.

Uwaga! W każdym przypadku zmiana taką będzie sytuacja, w której po 1 stycznia 2019 r. prawa z umowy leasingu zostaną przekazane w drodze umowy cesji na podmiot trzeci, także w przypadku, w którym wszystkie warunki umowy pozostaną bez zmian.

Stanowisko takie wynika jednoznacznie z dotychczas wydanych interpretacji indywidualnych (tak np. w interpretacji indywidualnej z 17 maja 2019 r., 0114-KDIP2-2.4010.155.2019.1.AG). W interpretacji indywidualnej z 20 marca 2019 r. (0114-KDIP3-1.4011.590.2018.1.MT) organ podatkowy stwierdził m.in., że (...) pomimo tego, że na podstawie zawieranej umowy cesji nie zostają zmienione kluczowe warunki umowy, np. wysokość rat lub długość trwania umowy, to w miejsce dotychczasowego leasingobiorcy wstępuje nowy podmiot, a więc następuje zmiana jednej ze stron umowy leasingu. Nie jest zatem możliwe, aby z przepisu przejściowego mógł korzystać inny podmiot, przysługujący w drodze cesji, po 1 stycznia 2019 r. prawa i obowiązki związane z umową leasingu. W konsekwencji należy wskazać, iż cesjonariusz będzie

zobligowany do stosowania nowych regulacji, niezależnie od tego, kiedy cedent zawarł pierwotną umowę leasingu.

W interpretacji tej organ odniósł się ponadto do kwestii zaliczenia w koszty podatkowe tzw. odstepnego, tj. wynagrodzenia jakie towarzyszy umowom cesji. Stwierdził, że także (...) koszty zawarcia umowy cesji nie będą kosztem w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej kwota 150 000 zł pozostaje do wartości samochodu osobowego będącego przedmiotem tej umowy.

Aport przedsiębiorstw bez wyjątku

Podatnicy pytali także, czy w sytuacji, w której umowa leasingu wchodzi w skład całego przedsiębiorstwa, które zostanie po 1 stycznia 2019 r. wniesione aportem do np. spółki prawa handlowego lub cywilnego, do umów leasingu zastosowanie znajdą stare, czy nowe przepisy.

Organy podatkowe także w tym przypadku potwierdzają, że w kontekście przepisów przejściowych znaczenia nie ma czy będzie chodziło jedynie o cesję umowy leasingu, czy też o aport całego przedsiębiorstwa, w skład którego wchodzi także prawa i obowiązki z tytułu umowy leasingu. W jednym i w drugim przypadku bowiem do umowy leasingu w miejsce dotychczasowego korzystającego pojawia się nowy podmiot, który nie może korzystać z przepisu przejściowego (tak w interpretacji indywidualnej z 21 marca 2019 r., 0112-KDIB3-3.4011.425.2018.2.DS oraz z 23 czerwca 2019 r., 0114-KDIP3-1.4011.123.2019.6.AC).

Zmiana harmonogramu to zmiana umowy

Także zmiana harmonogramu płatności dokonana po 1 stycznia 2019 r. może być uznana za zmianę umowy w rozumieniu przepisów przejściowych, co spowoduje konieczność stosowania przez podatnika nowych przepisów. Zmiana taką będzie zarówno zmiana polegająca na wydłużeniu lub skróceniu harmonogramu, zmianie wysokości rat lub też zmianie ceny wykupu, nawet w sytuacji, w której wartość przedmiotu leasingu pozostanie na niezmiennym poziomie. Na przykład, w interpretacji z 12 września 2019 r. (0111-KDIB3-2.4010.255.2019.1.AK) organ podatkowy wskazał, że (...) zmiana wartości rat miesięcznych w ten sposób, że jedna rata miesięczna znacząco wzrasta w stosunku do pierwotnego harmonogramu, a pozostałe raty miesięczne maleją jest istotną zmianą umowy i wpływa na wysokość rozliczanych kosztów uzyskania przychodów nawet w przypadku kiedy pierwotna wartość samochodu pozostaje bez zmian. Zmieniając w ten sposób

harmonogram rat leasingowych Wnioskodawca zwiększy wysokość kosztów podatkowych w danym okresie, z kolei w innych okresach koszty zostaną zmniejszone. Również zmniejszenie wartości końcowego wykupu samochodu osobowego skutkować może zmianą „rozłożenia” kosztów w czasie, w tym przypadku raty leasingowe zaliczane są „na bieżąco” do kosztów uzyskania przychodów, natomiast wartość wykupu może stanowić ewentualną podstawę dokonywania odpisów amortyzacyjnych, zatem jej wysokość ma istotne znaczenie i może również wpływać na zmianę w zakresie sposobu rozliczenia kosztów.

Analogiczne stanowisko wynika także z interpretacji indywidualnej z 12 września 2019 r. (0111-KDIB1-2.4010.253.2019.1.ANK).

Przesunięcie terminu odbioru auta

Zmianą umowy leasingu, która powodowałaaby konieczność stosowania nowych przepisów art. 16 ust. 1 pkt 4a ustawy o CIT oraz art. 23 ust. 1 pkt 4a ustawy o PIT, nie będzie jednak sytuacja, w której umowa leasingu została zawarta przed dniem 1 stycznia 2019 r., a po tej dacie zostanie jedynie przesunięta data odbioru samochodu będącego przedmiotem leasingu. Taką zmianą, zdaniem organów podatkowych, nie ma wpływu na skutki w podatku dochodowym. Stanowisko takie wynika z interpretacji indywidualnej z 2 października 2019 r. (0112-KDIL-3.4011.255.2019.4.AA).

PRZYKŁAD 3.

Podatnik zawarł umowę leasingu (leasing operacyjny) samochodu osobowego o wartości przekraczającej 150 000 zł w grudniu 2018 r. Zgodnie z umową otrzymanie pojazdu samochodowego będącego przedmiotem umowy leasingu miało nastąpić w październiku 2019 r. W związku z chwilowym brakiem podzespołu koniecznego do produkcji samochodu zaistniała jednak konieczność przesunięcia terminu odbioru samochodu na grudzień 2019 r. Dlatego też strony umowy leasingu podpisały porozumienie w zakresie przesunięcia daty odbioru samochodu. Pozostałe warunki umowy leasingu pozostają bez zmian. W takim przypadku podatnik do rozliczenia rat leasingowych może stosować przepisy dotychczasowe.

Po wykupie nowy limit 150 000 zł

W jednej z najnowszych interpretacji indywidualnych z 28 listopada 2019 r., 0115-KDIP2-3.4011.412.2019.4.MK, dyrektor KIS potwierdził, że podatnik, który korzystał z leasingu operacyjnego w odniesieniu do samochodu osobowego i zaliczał raty leasingu

osobowych – okiem organów

ZDANIEM AUTORKI

Agata Paul

radca prawny, doradca podatkowy w DORADCA sp. z o.o. w Lublinie, wykładowca Stowarzyszenia Księgowych w Polsce



Choć przepisy dotyczące limitowania wydatków na używanie samochodów osobowych obowiązują już prawie rok, w dalszym ciągu budzą wątpliwości. Efektem tego są liczne stanowiska organów podatkowych, po analizie których wydaje się, że kształtują spójną linię interpretacyjną w zakresie stosowania przedmiotowych przepisów, która w większości standardowych przypadków powoli wpływa na prawidłową ocenę zastosowania przepisów. Więcej wątpliwości może pojawić się przy właściwym stosowaniu przepisów w odniesieniu do sytuacji, w której w umowie leasingu lub najmu przewidziano jedną opłatę ryczałtową bez wyszczególnienia kosztów eksploatacji. Przepisy, niestety, nie dają odpowiedzi na pytanie, jak postąpić w takiej sytuacji.

Wątpliwości budzi także nieuwzględnianie przez ustawodawcę, z punktu widzenia limitu wartości samochodu, sytuacji podmiotów korzystających z samochodów np. na podstawie umów leasingu operacyjnego, których przedmiotem działalności jest oddawanie tych pojazdów w dalsze odpłatne używanie, np. na podstawie umów najmu. Stanowisko organów podatkowych jest w tym przypadku jedynie konsekwencją braku odpowiednich przepisów w tym zakresie.

Limitu wartości samochodu nie muszą stosować podatnicy, którzy amortyzują samochody osobowe na podstawie umowy leasingu, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze. W takim przypadku cała amortyzacja stanowi koszt podatkowy. Wynika to z treści art. 16 ust. 5b ustawy o CIT oraz art. 23 ust. 5b ustawy o PIT.

Podkreślenia wymaga także, że niezależnie od korzystnego stanowiska organów w przypadku podatników, którzy nie mają obowiązku prowadzenia ewidencji na gruncie ustawy o VAT samochody winny być wykorzystywane jedynie w celach służbowych. Uwagę na to zwrócił m.in. organ podatkowy w interpretacji indywidualnej z 8 lipca 2019 r. (0111-KDIB1-1.4010.183.2019.2.BS). Zaznaczyć przy tym należy, że wykorzystywanie samochodu wyłącznie w prowadzonej działalności może być w tej sytuacji poddane kontroli przez organy podatkowe na podstawie innych dowodów, będących w posiadaniu Wnioskodawcy.

gowe do kosztów podatkowych do limitu 150 000 zł, po wykupie auta ma prawo do ujęcia w kosztach podatkowych odpisów amortyzacyjnych w ramach nowego 150 000 zł limitu. Organ stwierdził, że wykup przedmiotu leasingu jest podatokowo transakcją odrębną od samego leasingu, a w związku z tym limit 150 000 zł powinien być naliczany osobno dla leasingu (czyzn inicjalny i raty miesięczne), osobno dla wykupu. W konsekwencji, w takim przypadku podatnikowi będą przysługiwać dwa limity, odnoszące się do kwoty 150 000 zł w związku z zawartą umową leasingu operacyjnego, tj. jeden wynikający art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o PIT i art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy o CIT (dotyczący opłat wynikających z umowy leasingu), a drugi określony w art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o PIT i art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT, dotyczący ewentualnych odpisów amortyzacyjnych dokonywanych po wykupie przedmiotu umowy leasingu operacyjnego.

Wynajęcie leasingowego samochodu nie zwalnia ze stosowania limitu

Limitu wartości samochodu nie muszą stosować podatnicy, którzy amortyzują samochody osobowe i których przedmiotem działalności jest oddawanie tych pojazdów w odpłatne używanie na podstawie umowy leasingu, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze. W takim przypadku cała amortyzacja stanowi koszt

podatkowy. Wynika to z treści art. 16 ust. 5b ustawy o CIT oraz art. 23 ust. 5b ustawy o PIT.

Brak jest analogicznego przepisu w odniesieniu do podatników, którzy np. posiadają samochody w leasingu, a następnie w ramach działalności gospodarczej oddają je w odpłatne używanie innym podmiotom (np. wykorzystują). W odniesieniu do kwestii konieczności stosowania limitu wynikającego z wartości samochodu do sytuacji, w której podatnik zawiera umowy leasingu samochodów, a następnie wynajmuje te same samochody spółkom zależnym odniósł się organ podatkowy w interpretacji indywidualnej z 31 lipca 2019 r. (0114-KDIP2-2.4010.183.2019.2.SJ). Organ stwierdził, że limit, który należy stosować do rat leasingowych na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy o CIT oraz art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o PIT obejmuje także sytuację, w której samochody będące przedmiotem leasingu są następnie przeznaczone przez leasingobiorcę do odpłatnego używania, np. na podstawie umowy wynajmu przez spółki zależne, a koszty leasingu (np. opłat leasingowych, opłat za usługi serwisowe) są refakturowane na daną spółkę zależną, korzystającą z danego samochodu. Zdaniem organu: Oddawanie samochodów do odpłatnego korzystania spółkom zależnym nie zmienia (...) faktu, że Wnioskodawca jest leasingobiorcą i uiszcza na rzecz leasingodawcy opłaty leasingowe oraz m.in. składki na ubezpieczenie czy opłaty serwisowe. Późniejsze oddawanie przez Wnioskodawcę samochodów

do odpłatnego używania spółkom zależnym jest odrębną czynnością, dla której należy wyodrębnić odrębną skutki podatkowe.

W konsekwencji, limit dotyczący wysokości raty kapitałowej mogącej być kosztem podatkowym, winien stosować także leasingodawca, który następnie wynajmuje samochody osobowe podmiotom trzecim np. spółkom zależnym.

Limity dotyczą również składek

Limitowana jest też możliwość ujęcia w kosztach podatkowych składek na ubezpieczenie samochodu. Dotyczy to zarówno samochodów amortyzowanych przez podatnika, jak też samochodów wykorzystywanych na podstawie umowy leasingu (najmu, dzierżawy), jeśli obowiązek ubezpieczenia samochodu spoczywa na leasingobiorcy (najemcy, dzierżawcy). Zgodnie bowiem z art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy o CIT oraz art. 23 ust. 1 pkt 47 ustawy o PIT w kosztach nie można ująć składek na ubezpieczenie samochodu osobowego w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej kwota 150 000 zł pozostaje do wartości samochodu przyjętej dla celów ubezpieczenia.

Ograniczenie dotyczy jedynie składek dobrowolnych, których wysokość uzależniona jest od wartości pojazdu tj. AC, GAP. Limit nie dotyczy natomiast obowiązkowych składek OC oraz składek na ubezpieczenie osobowe NNW (tak w interpretacji indywidualnej z 5 lipca 2019 r. 0111-KDIB1-1.4010.212.2019.1.MF oraz z 15 maja 2019 r. 0111-KDIB13.4010.192.2019.1.JKT).

Koszty używania

Od 1 stycznia 2019 r. został także wprowadzony procentowy limit wydatków dotyczących używania samochodów osobowych, który może zostać uwzględniony w kosztach podatkowych. Zgodnie z nowymi przepisami art. 16 ust. 1 pkt 51 ustawy o CIT oraz 23 ust. 1 pkt 46a ustawy o PIT nie uważa się za koszty uzyskania przychodów 25 proc. poniesionych wydatków, z tytułu kosztów używania samochodu osobowego na potrzeby działalności gospodarczej – jeżeli samochód osobowy jest wykorzystywany również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą prowadzoną przez podatnika.

Chodzi o wydatki tj. paliwo, części, naprawy, serwis, parkingi, autostrady, myjni. Za koszty używania samochodów nie mogą być natomiast uznane składki na ubezpieczenie (tak w interpretacji indywidualnej z 3 czerwca 2019 r. 0114-KDIP2-2.4010.179.2019.1.SJ).

Uwag! Limit dotyczy samochodów osobowych, które używane są również do celów prywatnych (np. udostępnianie pracownikom na ich cele prywatne). Nie ma także znaczenia czy samochód stanowi własność podatnika, czy też korzysta on z niego na podstawie umowy leasingu, najmu lub dzierżawy. Limit dotyczy wszystkich samo-

chodów niezależnie od daty ich wprowadzenia do ewidencji środków trwałych, czy też podpisania umowy o korzystanie z nich.

Z punktu widzenia stosowania przytoczonego limitu znaczenia także nie ma, w jakim stopniu samochód wykorzystywany jest do celów służbowych, a w jakim do celów prywatnych. Nawet bowiem niewielka liczbajazd prywatnych skutkuje obowiązkiem wyłączenia 25 proc. wydatków z kosztów użytkowania samochodu osobowego (tak w interpretacji indywidualnej z 20 kwietnia 2019 r. 0111-KDIB2-1.4010.51.2019.1.EN).

W przypadku gdy opłata, w tym czynsz, z tytułu umowy leasingu (operacyjnego), umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, została skalkulowana w sposób obejmujący koszty eksploatacji samochodu osobowego, przepis ust. 1 pkt 51 stosuje się do tej części opłaty, która obejmuje koszty eksploatacji samochodu osobowego (art. 16 ust. 3b ustawy o CIT oraz art. 23 ust. 3b ustawy o PIT).

Jednocześnie ustawa wprowadza domniemanie, że w przypadku, w którym podatnik nie prowadzi ewidencji, o której mowa w art. 86a ust. 4 ustawy o VAT, uznaje się, że samochód osobowy jest wykorzystywany również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą podatnika, co automatycznie skutkuje możliwością zaliczenia do kosztów jedynie 75 proc. wydatków. Domniemanie przedmiotowe nie stosuje się, jeżeli podatnik na podstawie przepisów ustawy o VAT nie jest obowiązany do prowadzenia ewidencji, z wyjątkiem przypadku, gdy brak tego obowiązku wynika z art. 86a ust. 5 pkt 2 lit. a ustawy o VAT.

W interpretacjach podatkowych organy potwierdzają możliwość zaliczenia do kosztów podatkowych 100 proc. wydatków na użytkowanie samochodów osobowych w przypadku, w którym podatnik na gruncie ustawy o VAT nie ma obowiązku prowadzenia ewidencji i wykorzystuje samochód jedynie do celów służbowych. Przykładowo w interpretacji indywidualnej z 8 lipca 2019 r. (0111-KDIB1-1.4010.183.2019.2.BS) organ podatkowy stwierdził, że skoro jak wynika z wniosku, Wnioskodawca nie jest zobowiązany do prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu, o której mowa w art. 86a ust. 4 ustawy o podatku od towarów i usług, na podstawie cytowanego powyżej art. 86a ust. 5 pkt 2 lit. b tej ustawy, to dla celów podatku dochodowego od osób prawnych w ramach prowadzonej działalności statutowej oraz działalności gospodarczej nie będzie zobowiązany do prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu, o której mowa w art. 16 ust. 5g ustawy o CIT. Tym samym Wnioskodawca będzie mógł zaliczyć wydatki z tytułu używania samochodów osobowych, o których mowa we wniosku, do kosztów uzyskania przychodów w pełnej wysokości, bowiem przepis art. 16 ust. 1 pkt 51 ustawy nie będzie miał zastosowania do Wnioskodawcy, (tak też w interpretacji indywidualnej z 27 marca 2019 r. 0112-KDIL3-3.4011.77.

2019.1.MC oraz z 8 kwietnia 2019 r. sygn. 113-KDIP2-1.4011.72.2019.2.AP).

Wydatki eksploatacyjne

Przepis art. 16 ust. 1 pkt 51 ustawy o CIT oraz 23 ust. 1 pkt 46a ustawy o PIT nie odnosi się do rodzaju oraz sposobu ujmowania w kosztach wydatków eksploatacyjnych z tytułu używania samochodów osobowych. W ocenie organów podatkowych ograniczenie do wysokości 75 proc. dotyczy tego typu wydatków niezależnie czy ujmowane są w kosztach podatkowych bezpośrednio, czy też poprzez odpisy amortyzacyjne, jeżeli składają się lub powiększają wartość początkową środków trwałych. W interpretacji indywidualnej z 31 maja 2019 r. (0114-KDIP2-2.4010.112.2019.1.JG) organ podatkowy wskazał, że: (...) Skoro wolą ustawodawcy określone wydatki nie mogą stanowić kosztów uzyskania przychodów (bądź są ograniczone co do ich wysokości), to nie mogą one stanowić takich kosztów zarówno wówczas, gdy są zaliczane do kosztów w sposób bezpośredni, jak i wtedy gdy stanowią środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne, ich zaliczenie do kosztów jest rozłożone w czasie poprzez odpisy amortyzacyjne. Dokonywanie odpisów amortyzacyjnych jest bowiem niczym innym jak rozłożeniem w czasie zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na nabycie lub wytworzenie składnika majątkowego. (...) W konsekwencji, ograniczenie przewidziane w art. 16 ust. 1 pkt 51 ustawy o CIT znajduje zastosowanie również do odpisów amortyzacyjnych dokonywanych od wartości początkowej samochodu jako środka trwałego.

Odszkodowanie AC to nie zwrot wydatku na naprawę

W świetle art. 16 ust. 1 pkt 51 ustawy o CIT oraz 23 ust. 1 pkt 46a ustawy o PIT podatnik, który poniesie wydatki na naprawę samochodów osobowych, może w kosztach podatkowych uwzględnić jedynie 75 proc. tej kwoty. W przypadku otrzymania odszkodowania AC związanego z naprawą w równowartości kosztów naprawy, zdaniem organów podatkowych, podatnik powinien do przychodów zaliczyć całość rekompensaty, a nie jedynie 75 proc. Nie znajdzie bowiem w takim przypadku zastosowania przepis art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy o CIT, zgodnie z którym do przychodów nie zalicza się zwróconych innych wydatków niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów.

W interpretacji indywidualnej z 4 czerwca 2019 r. (0111-KDIB2-3.4010.120.2019.1.APA) organ podatkowy wskazał, że Odszkodowanie otrzymane od ubezpieczyciela nie można utożsamiać ze zwrotem wydatków poniesionych na naprawę samochodów osobowych, gdyż takim zwrotem nie jest. Wypłata środków pieniężnych przez ubezpieczyciela wynika bowiem z umowy ubezpieczenia zawartej przez Spółkę z Ubezpieczycielem, a zatem z innego tytułu.