

Koszty uzyskania przychodów związane z używaniem przez lekarza weterynarii samochodu osobowego od 1 stycznia 2019 r. Część II

Marcin Szymankiewicz

VAT a ograniczenie kosztów eksploatacyjnych samochodu

Poniesione wydatki, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 51 ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 46 i 46a ustawy o PIT, oraz kwota, o której mowa w art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o PIT, obejmują także podatek od towarów i usług, który zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego, oraz naliczony podatek od towarów i usług, w tej części, w której zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług (art. 16 ust. 5a ustawy o CIT i art. 23 ust. 5a ustawy o PIT, dodane z dniem 1 stycznia 2019 r.). Zatem od 1 stycznia 2019 r. wprost z przepisów wynika, iż w ramach limitu 75% wydatków związanych z używaniem samochodu osobowego uwzględniany jest podatek VAT, jeżeli zgodnie z odrębnymi przepisami nie stanowi on podatku naliczonego (zob. art. 86 ust. 2a i art. 86a ustawy o VAT) oraz naliczony podatek od towarów i usług, w tej części, w której zgodnie z przepisami o podatku VAT podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku VAT (zob. art. 86 ust. 1, ust. 8, ust. 9, art. 88, art. 90 ustawy o VAT).

Samochody wykorzystywane wyłącznie na potrzeby prowadzonej działalności

Od 1 stycznia 2019 r. możliwość zaliczenia do kosztów 100% wydatków związanych z używaniem samochodu osobowego (tak środka trwałego, jak i używanego na podstawie umowy leasingu operacyjnego czy umowy najmu lub dzierżawy) na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej dotyczyć będzie tylko wykorzystywania samochodu osobowego wyłącznie w prowadzonej działalności gospodarczej. Przy czym w tym zakresie stosowane będzie powiązanie ze sposobem korzystania przez podatnika z samochodu osobowego zadeklarowanym dla potrzeb podatku VAT.

Przykład

Jeżeli w poprzednim przykładzie samochód osobowy pochodni weterynaryjnej (spółki WetLek) byłby wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej. Prowadzona byłaby zgodnie z przepisami ustawy o VAT ewidencja przebiegu pojazdu oraz została złożona informacja VAT-26. Koszt uzyskania przychodów, zarówno na gruncie przepisów obowiązujących od 1 stycznia 2019 r., stanowiłaby cała wartość netto zakupionego paliwa, tj. 1000 zł (podatek VAT stanowi w całości podatek naliczony i jako taki podlega odliczeniu, nie

stanowi zatem kosztu uzyskania przychodów – zakładam, że podatnik nie rozlicza tego podatku np. według struktury zakupów).

W przypadku nieprowadzenia przez podatnika 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 (art. 16 ust. 5f ustawy o CIT i art. 23f ustawy o CIT, dodane z dniem 1 stycznia 2018 r.).

Przepisy te wprowadzają rozwiązanie, zgodnie z którym, w przypadku nieprowadzenia przez podatnika ewidencji przebiegu pojazdu dla celów podatku VAT, również dla celów podatku dochodowego przyjmować się będzie, że samochód osobowy jest wykorzystywany także do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą podatnika.

Obowiązek prowadzenia tej ewidencji dotyczyć będzie zarówno samochodów używanych na podstawie umów najmu i dzierżawy (do 31 grudnia 2018 r. podatnicy ci prowadzili ewidencję przebiegu tych pojazdów zgodnie z przepisami o podatku dochodowym), ale także innych samochodów firmowych podatnika, tj. w szczególności używanych na podstawie umów leasingu operacyjnego oraz stanowiących jego środki trwałe.

Przepisu art. 16 ust. 5f ustawy o CIT i art. 23 ust. 5f ustawy o PIT nie stosuje się, jeżeli podatnik na podstawie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług nie jest obowiązany do prowadzenia takiej ewidencji, z wyjątkiem przypadku, gdy brak tego obowiązku wynika z art. 86a ust. 5 pkt 2 lit. a ustawy o VAT (art. 16 ust. 5g ustawy o CIT i art. 23 ust. 5g ustawy o CIT).

Przypomnijmy, że stosownie do art. 86a ust 5 ustawy o VAT warunku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu nie stosuje się w przypadku pojazdów samochodowych:

- 1) przeznaczonych wyłącznie do:
 - a) odprzedaży,
 - b) sprzedaży, w przypadku pojazdów wytworzonych przez podatnika,
 - c) oddania w odpłatne używanie na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze – jeżeli odsprzedaż, sprzedaż lub oddanie w odpłatne używanie tych pojazdów stanowi przedmiot działalności podatnika;
- 2) w odniesieniu do których:
 - a) kwotę podatku naliczonego od wydatków z nimi związanych podatnik oblicza zgodnie z art. 86a ust. 1 ustawy o VAT lub
 - b) podatnikowi nie przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od wydatków z nimi związanych.

Reguła ta nie dotyczy zatem podatników, którzy zasadniczo nie są uprawnieni do odliczania podatku naliczonego (a tym samym nie mogą prowadzić takiej ewidencji). Wyjątek stanowią tu podatnicy, u których kwotę podatku naliczonego od wydatków z nimi związanych podatnik oblicza zgodnie z art. 86a ust. 1 ustawy o VAT (tj. tylko 50% podatku VAT od wydatków związanych z użytkowaniem pojazdu, m.in. wydatków eksploatacyjnych, stanowi podatek naliczony).

Ważne

W przypadku ustalenia, że podatnik, niezgodnie ze stanem faktycznym, nie stosował ograniczenia wynikającego z art. 16 ust. 1 pkt 51 ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 46a ustawy o PIT, przepis ten stosuje się od dnia rozpoczęcia używania przez podatnika danego samochodu osobowego (art. 16 ust. 5h ustawy o CIT i art. 23 ust. 5h ustawy o CIT).

Należy zauważyć, że aby uznać, że samochód osobowy (środek trwały, używany na podstawie umowy leasingu operacyjnego albo umowy najmu lub dzierżawy) jest wykorzystywany wyłącznie na potrzeby działalności gospodarczej, konieczne jest prowadzenie ewidencji przebiegu pojazdu dla celów podatku VAT. Ustawodawca nie nakazuje natomiast składania informacji VAT-26. Wydaje się zatem, iż jeżeli byłaby prowadzona ewidencja przebiegu pojazdu zgodnie z przepisami podatku VAT, ale nie byłaby złożona informacja VAT-26, to kosztem uzyskania przychodów mogłaby być w całości wartość netto zakupu oraz podatek VAT (tak niestanowiący podatku naliczonego, jak i niepodlegający odliczeniu).

Przykład

Jeżeli w poprzednim przykładzie (dotyczącym spółki WetLek) samochód osobowy przychodni weterynaryjnej byłby wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej. Prowadzona byłaby zgodnie z przepisami ustawy o VAT ewidencja przebiegu pojazdu, ale nie zostałaby złożona informacja VAT-26. Koszt uzyskania przychodów, zarówno na gruncie przepisów obowiązujących od 1 stycznia 2019 r. stanowiłaby cała wartość netto zakupionego paliwa, tj. 1000 zł, oraz kwota podatku VAT niestanowiąca podatku naliczonego, tj. 115 zł. Łącznie kosztem uzyskania przychodów byłaby zatem kwota 1115 zł.

Składki na ubezpieczenie samochodu osobowego

Wydatki poniesione na ubezpieczenie firmowego pojazdu mogą być, co do zasady, zaliczone do kosztów uzyskania przychodów, pod warunkiem istnienia związku z przychodami i prowadzoną działalnością gospodarczą oraz właściwego ich udokumentowania.

W przypadku droższych samochodów osobowych wysokość składki ubezpieczeniowej jest limitowana.

Na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 47 ustawy o PIT (w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2018 r.) nie uważano za koszty uzyskania przychodów składek na ubezpieczenie samochodu osobowego w wysokości przekraczającej

ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej pozostaje równowartość 20 000 euro, przeliczona na złote według kursu średniego euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z dnia zawarcia umowy ubezpieczenia, do wartości samochodu przyjętej dla celów ubezpieczenia.

Z dniem 1 stycznia 2019 r., w wyniku nowelizacji art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 47 ustawy o PIT, ustawodawca podwyższył z 20 000 euro do 150 000 zł kwotę odnoszącą się do wartości samochodu przyjętej dla celów obliczenia składki z tytułu ubezpieczenia samochodu osobowego, jaka może być zaliczona do kosztów uzyskania przychodów.

Od 1 stycznia 2019 r., stosownie do znowelizowanych art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 47 ustawy o PIT (w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2019 r.), nie uważa się za koszty uzyskania przychodów składek na ubezpieczenie samochodu osobowego (w przypadku podatników PIT – innego niż określony w art. 23 ust. 1 pkt 46 ustawy o PIT) w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej kwota 150 000 zł pozostaje do wartości samochodu przyjętej dla celów ubezpieczenia.

W przypadku gdy umowa najmu, dzierżawy lub inna umowa o podobnym charakterze została zawarta na okres krótszy niż sześć miesięcy, przez wartość samochodu rozumie się wartość przyjętą dla celów ubezpieczenia (art. 16 ust. 5d ustawy o CIT i art. 23 ust. 5d ustawy o CIT, dodane z dniem 1 stycznia 2019 r.). Oznacza to, że dla potrzeb krótkoterminowych umów najmu itp. wartość samochodu należy określać w sposób szczególny. Wartość ta będzie odpowiadała wartości samochodu przyjętej dla celów ubezpieczenia. Powinno to wyeliminować problem bieżącej wyceny wartości samochodu przy tego rodzaju umowach.

Uwaga. W przypadku samochodu osobowego będącego pojazdem elektrycznym w rozumieniu Ustawy z 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych kwota limitu wynosi 225 000 zł (art. 16 ust. 5e ustawy o CIT i art. 23 ust. 5e ustawy o CIT). Podwyższenie tego limitu w przypadku pojazdów elektrycznych wymaga jednak zgody Komisji Europejskiej, a do dnia uzyskania tej zgody limit ten także w przypadku tych pojazdów elektrycznych wynosi 150 000 zł (zob. art. 15 nowelizacji).

Limit wydatków dotyczący odpisów amortyzacyjnych

Zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 4 ustawy o PIT (w brzmieniu obowiązującym od 22 lutego do 31 grudnia 2018 r.) nie uważa się za koszty uzyskania przychodów odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego, dokonywanych według zasad określonych w art. 22a–22o, w części ustalonej od wartości samochodu przewyższającej równowartość:

- a) 30 000 euro – w przypadku samochodu osobowego będącego pojazdem elektrycznym w rozumieniu art. 2 pkt 12 Ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych;
- b) 20 000 euro – w przypadku pozostałych samochodów osobowych – przeliczonych na złote według

kursu średniego euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z dnia przekazania samochodu do używania;

Zgodnie z art. 2 pkt 12 Ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych pojazd elektryczny oznacza pojazd samochodowy w rozumieniu art. 2 pkt 33 Ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. Prawo o ruchu drogowym, wykorzystujący do napędu wyłącznie energię elektryczną akumulowaną przez podłączenie do zewnętrznego źródła zasilania. Wyższy limit dotyczący pojazdów elektrycznych (30 000 euro) wymagał jednak zgody Komisji Europejskiej (zob. art. 85 ust. 1 Ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych), której Polska nie uzyskała. A zatem do 31 grudnia 2018 r. także w przypadku tych pojazdów limit odpisów amortyzacyjnych wynosił równowartość 20 000 euro.

Od 1 stycznia 2019 r. limit odpisów amortyzacyjnych dokonywanych od samochodów osobowych uznawanych za koszt uzyskania przychodów został podwyższony do 150 000 zł.

Z dniem 1 stycznia 2019 r. przepisy art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT oraz art. 23 ust. 1 pkt 4 ustawy o PIT otrzymały brzmienie: nie uważa się za koszty uzyskania przychodów odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego, dokonywanych według zasad określonych w art. 22a–22o, w części ustalonej od wartości samochodu przewyższającej kwotę:

- a) 225 000 zł – w przypadku samochodu osobowego będącego pojazdem elektrycznym w rozumieniu art. 2 pkt 12 Ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych;
- b) 150 000 zł – w przypadku pozostałych samochodów osobowych.

Uwaga. Podwyższenie tego limitu w przypadku pojazdów elektrycznych wymaga jednak zgody Komisji Europejskiej. Do czasu uzyskania zgody Komisji Europejskiej w odniesieniu do tych pojazdów obowiązywać będzie limit 150 000 zł. (zob. art. 15 nowelizacji). Zmiana polega zatem na podwyższeniu z 20 000 euro do 150 000 zł kwoty limitu wartości samochodu osobowego, do którego możliwe jest pełne odliczenie odpisów amortyzacyjnych z tytułu zużycia samochodu osobowego.

Tak jak dotychczas, podatnicy amortyzujący samochody osobowe muszą pamiętać, że nie uważa się za koszty uzyskania przychodów odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego, w części ustalonej od wartości samochodu przewyższającej ustanowiony w ustawie limit, tj. co do zasady 150 000 zł. Aktualność zachowa pogląd, że podatnik jest zobowiązany do ustalenia, jaka część każdego odpisu amortyzacyjnego dotyczy wartości samochodu nieprzekraczającej równowartości 20 000 euro (od 1 stycznia 2019 r. – 150 000 zł), i tylko tę część będzie mógł zaliczyć do kosztów podatkowych. Pozostała część odpisu nie stanowi kosztów uzyskania przychodów (wyrok NSA z 13 lipca 2010 r., II FSK 551/10). Należy pamiętać, że zachowa aktualność stanowisko, iż ograniczenie wysokości odpisów amortyzacyjnych dotyczy poszczególnego odpisu amortyzacyjnego (tj. miesięcznego, kwartalnego lub rocznego), a nie sumy odpisów amortyzacyjnych od samochodu osobowego. Nie jest zatem

właściwe postępowanie polegające na tym, że do przekroczenia kwoty 150 000 zł podatnik zalicza dokonywane odpisy amortyzacyjne od samochodu osobowego w całości do kosztów uzyskania przychodów, a od momentu przekroczenia kwoty 150 000 zł zaprzestaje zaliczania dokonywanych odpisów amortyzacyjnych do kosztów uzyskania przychodów (wyrok NSA z 13 lipca 2010 r., II FSK 551/10; wyrok NSA z 20 września 2011 r., II FSK 1756/11).

Uwaga. Omawianego limitu od 1 stycznia 2019 r. nie stosują firmy leasingowe (zob. art. 16 ust. 1 pkt 5b ustawy o CIT i art. 23 ust. 5b ustawy o PIT, dodane z dniem 1 stycznia 2019 r.). Nie ma to jednak istotnego znaczenia dla lekarzy weterynarii.

Nowelizacja nie zawiera przepisów przejściowych, określających wprost, czy wyższy limit dotyczy tylko samochodów przyjętych do używania po 31 grudnia 2018 r., czy także wcześniej. Zgodnie z zasadą bezpośredniego stosowania nowego prawa można twierdzić, że także samochodów osobowych przyjętych do ewidencji środków trwałych przed 1 stycznia 2019 r. Niestety nie można wykluczyć odmiennego stanowiska władz skarbowych.

Sprzedż środka trwałego a odpisy amortyzacyjne nie zaliczone do kosztów

Wydatków na nabycie środków trwałych (m.in. samochodów) nie uważa się za koszty uzyskania przychodów. Wydatki te pomniejszone o sumę odpisów amortyzacyjnych (także te niestanowiące kosztów uzyskania przychodów) są jednak kosztem uzyskania przychodów w przypadku odpłatnego zbycia środków trwałych, bez względu na czas ich poniesienia (zob. art. 16 ust. 1 pkt 1 lit. b ustawy o CIT oraz art. 23 ust. 1 pkt 1 lit. b ustawy o PIT). W przypadku sprzedaży całkowicie zamortyzowanych samochodów koszty te w ogóle nie wystąpią. W pozostałych przypadkach kosztem będzie niezamortyzowana część wartości początkowej środka trwałego.

Na gruncie przepisów obowiązujących do 31 grudnia 2018 r. oznaczało to, że przypadku sprzedaży samochodów osobowych o wartości początkowej przewyższającej równowartość 20 000 euro przeliczonej na złote, a od 1 stycznia 2019 r. odpowiednio 225 000 zł albo 15 000 zł podatnik może zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów „nieumorzoną część wartości początkowej” tych samochodów, stanowiącą różnicę pomiędzy ich wartością początkową a sumą dokonanych odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 16h ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT lub art. 22h ust. 1 pkt 1 ustawy o PIT, a więc zarówno tych stanowiących, jak i tych niestanowiących kosztów uzyskania przychodów (interpretacja Izby Skarbowej w Łodzi z 15 lipca 2011 r., IPTPB3/423-32/11-4/MF).

Z dniem 1 stycznia 2019 r. w art. 24 ustawy o PIT zostanie dodany ust. 2a, zgodnie z którym dochodem albo stratą w ramach działalności, o której mowa w art. 24 ust. 2 zdanie drugie ustawy o PIT (tj. m.in. ze sprzedaży środków trwałych), z odpłatnego zbycia nabytego uprzednio samochodu osobowego będącego środkiem trwałym jest różnica między przychodem z odpłatnego zbycia tego samochodu a jego wartością początkową

wykazaną w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, w części nieprzekraczającej odpowiednio kwot, o których mowa w art. 23 ust. 1 pkt 4 ustawy o PIT, po pomniejszeniu tej wartości o sumę odpisów amortyzacyjnych z tytułu zużycia tego samochodu zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów.

Z kolei w przypadku podatników CIT dodany zostanie z dniem 1 stycznia 2019 r. przepis art. 16 ust. 5i ustawy o CIT, zgodnie z którym kosztem uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia nabytego uprzednio samochodu osobowego będącego środkiem trwałym są wydatki na jego nabycie, zaktualizowane zgodnie z odrębnymi przepisami, w części nieprzekraczającej odpowiednio kwot, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT, po pomniejszeniu tych wydatków o sumę odpisów amortyzacyjnych z tytułu zużycia tego samochodu zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów.

Uwaga. Przepis nie ma zastosowania przy ustaleniu kosztu uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia samochodu osobowego, jeżeli ten samochód został uprzednio oddany przez podatnika do odpłatnego używania na podstawie umowy leasingu, o której mowa w art. 17a pkt 1 ustawy o CIT, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, a oddawanie w odpłatne używanie na podstawie takiej umowy stanowi przedmiot działalności podatnika.

Przepisy art. 16 ust. 5j ustawy o CIT i art. 24 ust. 2b ustawy o PIT wyłączające stosownie art. 16 ust. 5i ustawy o CIT i art. 24 ust. 2a ustawy o PIT dotyczą tylko firm oddających samochody osobowe w leasing, a zatem nie dotyczą lekarzy weterynarii.

Ważne

Przepisy art. 24 ust. 2a ustawy o PIT i art. 16 ust. 5i ustawy o CIT stosuje się do samochodów osobowych wprowadzonych do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych po dniu 31 grudnia 2018 r. (zob. art. 9 nowelizacji). Zatem w przypadku sprzedaży luksusowych samochodów osobowych (środków trwałych) przyjętych do używania przed 1 stycznia 2019 r. koszty uzyskiwania przychodów ustalamy na dotychczasowych zasadach.

Limit wydatków na korzystanie z luksusowego samochodu osobowego rozciągnięty na umowy leasingu operacyjnego, umowy najmu, dzierżawy

Od 1 stycznia 2019 r. ustawodawca rozciąga limit rozliczania wydatków na korzystanie z samochodu osobowego na umowy leasingu operacyjnego, umowy najmu, dzierżawy lub inne umowy o podobnym charakterze. Limit ustalany będzie proporcją wartości samochodu będącego przedmiotem umowy leasingu, najmu itp. i kwoty 150 000 zł (zob. art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o PIT). Jest to istotna zmiana, gdyż do 31 grudnia 2018 r. wysokość raty leasingowej (czynszu najmu lub dzierżawy) w przypadku użytkownika luksusowych samochodów osobowych nie była limitowana.

Stosownie do dodanych z dniem 1 stycznia 2019 r. przepisów art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o PIT nie uważa się za koszty uzyskania przychodów dotyczące samochodu osobowego opłat wynikających z umowy leasingu, o której mowa w art. 17a pkt 1 ustawy o CIT i art. 23a pkt 1 ustawy o PIT, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, z wyjątkiem opłat z tytułu składek na ubezpieczenie samochodu osobowego, w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej kwota 150 000 zł pozostaje do wartości samochodu osobowego będącego przedmiotem tej umowy.

Uwaga. W przypadku pojazdów elektrycznych limit ma wynosić 225 000 zł, ale wymaga to zgody Komisji Europejskiej.

Przykład

W lutym 2019 r. lekarz weterynarii zawarł umowę leasingu operacyjnego luksusowego samochodu osobowego. Suma opłat ustalona w tej umowie leasingu wyniesie 600 000 zł, a wartość samochodu osobowego wynosi 600 000 zł. W takim przypadku połowa każdej opłaty stanowiącej spłatę wartości początkowej, w szczególności każdej raty leasingu w części kapitałowej, nie będzie stanowiła kosztu uzyskania przychodów.

Kwota, o której mowa w art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o PIT, obejmuje także podatek od towarów i usług, który zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego, oraz naliczony podatek od towarów i usług, w tej części, w jakiej zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług (zob. art. 16 ust. 5a ustawy o CIT i art. 23 ust. 5a ustawy o PIT, dodane z dniem 1 stycznia 2019 r.).

Ważne

W przypadku samochodu osobowego oddanego do używania na podstawie umowy leasingu, o której mowa w art. 17a pkt 1 ustawy o CIT i art. 23a pkt 1 ustawy o PIT, ograniczenie, o którym mowa w art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o PIT, stosuje się do tej części opłaty, która stanowi spłatę wartości samochodu osobowego (art. 16 ust. 5c ustawy o CIT i art. 23 ust. 5c ustawy o PIT). Zatem w przypadku umów leasingu limit ten nie będzie dotyczył części „odsetkowej” takiej opłaty, a jedynie tej części opłaty, która stanowi spłatę wartości samochodu osobowego.

Przepis przejściowy dotyczący umów leasingu, najmu i dzierżawy

Na podstawie art. 8 ust. 1 nowelizacji do umów leasingu, najmu, dzierżawy oraz innych umów o podobnym charakterze dotyczących samochodu osobowego zawartych przed dniem 1 stycznia 2019 r. stosuje się przepisy ustaw o CIT i PIT w brzmieniu dotychczasowym.

Niewątpliwie ten przejściowy przepis wyłącza stosownie ograniczenia wynikającego z art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o PIT. Mogą się jednak rodzić wątpliwości, czy wyłącza on także stosownie ograniczeń dotyczących wydatków związanych z eksploatacją wynajmowanego lub leasingowanego samochodu, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 51 ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 pkt 46a ustawy o PIT (m.in. kosztów nabycia paliwa, serwisu, części zamiennych itp.). Wydatki te nie są bowiem, z reguły, ponoszone na podstawie umów leasingu, najmu, dzierżawy itp., lecz stanowią odrębne czynności.

Pamiętać przy tym należy, że z kolejnego przepisu przejściowego zawartego w art. 8 ust. 2 nowelizacji wynika, iż do umów leasingu, najmu, dzierżawy oraz innych umów o podobnym charakterze dotyczących samochodu osobowego zmienionych lub odnowionych po dniu 31 grudnia 2018 r. stosuje się przepisy ustaw o CIT i PIT w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2018 r. (zob. art. 8 ust. 2 nowelizacji z 23 października 2018 r.). Jeżeli zatem po 31 grudnia 2018 r. zostanie zmieniona lub odnowiona umowa leasingu, najmu lub dzierżawy dotycząca samochodu osobowego, to do wydatków odnoszących się do samochodu osobowego będącego przedmiotem tych umów należy stosować nowe przepisy.

Podatnicy CIT ze zmienionym rokiem podatkowym

Na podstawie przepisu przejściowego zawartego w art. 13 nowelizacji podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych, których rok podatkowy jest inny niż kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2019 r., a zakończy się po dniu 31 grudnia 2018 r., stosują do końca przyjętego przez siebie roku podatkowego przepisy ustawy o CIT w brzmieniu dotychczasowym. Oznacza to, że ci podatnicy zasadniczo będą stosować nowe regulacje od początku ich roku podatkowego rozpoczętego po 31 grudnia 2018 r.

Podstawa prawna

1. Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2018 r., poz. 1036).
2. Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2018 r., poz. 1509 ze zm.).
3. Ustawa z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2018 r., poz. 2159).
4. Ustawa z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych (Dz.U. z 2018 r. poz. 317 i 1356).

Marcin Szymankiewicz, doradca podatkowy

Wybrane problemy związane z wdrażaniem RODO: podstawy przetwarzania danych

Bartosz Mendyk

Niedawno minęło ponad pół roku od czasu, gdy zaczęło obowiązywać RODO. Błędów z nim związanych cały czas jest sporo i dotyczą kilku elementów. Niniejszy artykuł ma na celu przypomnienie podstaw przetwarzania, jako że jest to zagadnienie pryncypialne i cały czas znajdują się błędy.

Postrzeganie systemu danych osobowych jeszcze przed reformą RODO zredukowane było do dwóch pytań: po pierwsze, które zbiory należy rejestrować u Generalnego Inspektora Ochrony Danych Osobowych (GIO-DO), a po drugie, czy na każdą działalność związaną z przetwarzaniem danych osobowych należy pobierać zgodę na przetwarzanie danych osobowych. Pierwsze z uogólnień odpadło w sposób naturalny – RODO nie przewiduje pracy na zbiorach i tym bardziej ich rejestracji, drugie niestety ciągle jest aktualne i nagminnie spotykane zarówno w sektorze prywatnym, jak i (całe szczęście znacznie rzadziej) publicznym.

Tymczasem należy pamiętać, że podstaw przetwarzania RODO wymienia kilkanaście i każda z nich przewidziana jest na osobną okazję. Dodatkowo każda ma charakter autonomiczny oraz jest tak samo istotna: nie ma podstaw do przetwarzania ważniejszych od innych – a więc należy pamiętać, że zgoda nie jest

specjalnie predestynowana ani szczególnie istotna. Wszystkie te przesłanki zostały wymienione w następujących przepisach: art. 6 – przetwarzanie danych osobowych zwykłych, art. 9 – przetwarzanie szczególnych kategorii danych osobowych, wcześniej zwanych danymi wrażliwymi, oraz w art. 10 – przetwarzanie danych dotyczące wyroków i naruszeń prawa.

W artykule zostaną omówione podstawy przetwarzania danych zwykłych (szczególnie istotnych dla lekarzy weterynarii). Na marginesie warto dodać, że numery PESEL, numery dowodów osobistych itp. stanowią dane zwykłe. Kolejność omawiania przesłanek została omówiona ze względu na ważność i częstotliwość występowania w pracy, a nie ze względu na ich usytuowanie w przepisie.

Dla Powiatowych Inspektoratów Weterynarii szczególnie istotny jest przepis 6 ust. 1 lit. c, który wskazuje, że zbieranie danych jest legalne, jeżeli przetwarzanie jest niezbędne do wypełnienia obowiązku prawnego ciążącego na administratorze, oraz art. 6 ust. 1 lit. e, który przewiduje, że przetwarzanie jest niezbędne do wykonania zadania realizowanego w interesie publicznym lub w ramach sprawowania władzy publicznej powierzonej administratorowi.