

**Samochód w firmie w ujęciu podatkowym – przepisy obowiązujące i uchwalone  
zmiany od 01.01.2019r.**

Anna Kędzierska-Adamczyk  
akedzierskaskolenie@gmail.com

## **Program szkolenia**

1. Podatkowa definicja pojazdu samochodowego – w podatkach dochodowych i w podatku VAT
2. Rodzaje pojazdów samochodowych – samochody i inne pojazdy, klasyfikacja, dokumentacja, konsekwencje podatkowe, sankcje za niewłaściwe klasyfikowanie i odliczenia podatku VAT
3. Środek trwały czy pojazd prywatny przedsiębiorcy używany w działalności gospodarczej – stan obecny i planowane zmiany od 01.01.2019
4. Samochód prywatny pracownika a zasady uwzględnienia wydatków z nim związanych w podatkach dochodowych i w podatku VAT.
5. Samochód służbowy do celów prywatnych – zasady ustalania przychodu, zasady opodatkowania, możliwe wyjątki, przegląd najnowszych stanowisk organów podatkowych i orzecznictwa.
6. Odpisy amortyzacyjne w kosztach podatkowych – amortyzacja zwykła, indywidualna, degressywna, de minimis, bonus 100000 PLN, jednorazowa, zasady, dokumentacja, zagrożenia.
7. Zmiany w ograniczeniach wydatków z tytułu amortyzacji w kosztach po 22.02.2018 roku.
8. Amortyzacja samochodu otrzymanego nieodpłatnie po zmianach w styczniu i lipcu 2018 roku.
9. Leasing jako szczególna forma finansowania zakupu samochodów – rodzaje, konsekwencje, regulacje w prawie odpadkowych.
10. Planowane zmiany i ograniczenia w obszarze zaliczania wydatków związanych z leasingiem samochodów osobowych w kosztach podatkowych.
11. Najem długoterminowy jako alternatywa dla leasingu.
12. Wykup z leasingu a konsekwencje podatkowe – najnowsze orzecznictwo i interpretacje podatkowe.
13. Inne wydatki związane z eksploatacją, naprawą, konserwacją, nabyciem, adaptacją, rozbudową, remontem czy ulepszeniem samochodu w firmie.
14. **Uchwalone zmiany od 2019 roku**
  - ograniczenie kosztów amortyzacji
  - ograniczenie kosztów leasingu
  - ograniczenie kosztów eksploatacji, napraw, używania i konserwacji
  - zmiany zasad zaliczania do kosztów wydatków na samochód osobowy nie wprowadzony do ewidencji środków trwałych firmy
  - ograniczenia w kosztach wydatków związanych z ubezpieczeniem samochodów osobowych
  - niezwykle ważne przepisy przejściowe, w zakresie praw nabytych i możliwości ich kontynuowania w 2019 roku.
1. Niezbędna dokumentacja samochodu w kontekście podatków.
15. Delegacje krajowe i zagraniczne w kosztach działalności – zasady, wyjątki, dokumentacja.
16. Wynajem samochodów służbowych pracownikom – konsekwencje u pracownika i u pracodawcy.
17. Ryczałt za jazdy lokalne – zasady rozliczania i zaliczania wydatków do kosztów podatkowych.
18. Opłaty środowiskowe związane z wykorzystywaniem samochodów w prowadzonej działalności po zmianach.
19. Panel dyskusyjny – pytania, rozwiązywanie problemów praktycznych związanych z wykorzystywaniem samochodów w działalności.

## ⇒ Samochód w podatkach dochodowych (PIT/CIT)

### Art. 5a. [Słowniczek]

Ilekróć w ustawie jest mowa o:

19a) **samochodzie osobowym** - oznacza to pojazd samochodowy w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, konstrukcyjnie przeznaczony do przewozu nie więcej niż 9 osób łącznie z kierowcą, z wyjątkiem:

a) pojazdu samochodowego mającego jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą:

– klasyfikowanego na podstawie przepisów o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van lub

– z otwartą częścią przeznaczoną do przewozu ładunków,

b) pojazdu samochodowego, który posiada kabinę kierowcy z jednym rzędem siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu,

c) pojazdu specjalnego, jeżeli z dokumentów wydanych zgodnie z przepisami o ruchu drogowym wynika, że dany pojazd jest pojazdem specjalnym, i jeżeli spełnione są również warunki zawarte w odrębnych przepisach, określone dla następujących przeznaczeń:

– agregat elektryczny/spawalniczy,

– do prac wiertniczych,

– koparka, koparko-spycharka,

– ładowarka,

– podnośnik do prac konserwacyjno-montażowych,

– żuraw samochodowy,

d) pojazdu samochodowego określonego w przepisach wydanych na podstawie art. 86a ust. 16 ustawy o podatku od towarów i usług;

### Art. 23 - 1. Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów:

4) 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 (Dz. U. poz. 317 i 1356),

b) 20 000 euro - w przypadku pozostałych samochodów osobowych

- przeliczonej na złote według kursu średniego euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z dnia przekazania samochodu do używania;

Pojazd elektryczny - 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;**

36) wydatków ponoszonych na rzecz pracowników z tytułu używania przez nich samochodów na potrzeby wykonywanej działalności:

a) w celu odbycia podróży służbowej (jazdy zamiejscowe) w wysokości przekraczającej kwotę ustaloną przy zastosowaniu stawek za jeden kilometr przebiegu pojazdu,

b) w jazdach lokalnych - w wysokości przekraczającej wysokość miesięcznego ryczałtu pieniężnego albo w wysokości przekraczającej stawki za jeden kilometr przebiegu pojazdu, określonych w odrębnych przepisach wydanych przez właściwego ministra;

45) odpisów z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych dokonywanych, według zasad określonych w art. 22a-22o, od tej części ich wartości, która odpowiada poniesionym wydatkom na nabycie lub wytworzenie we własnym zakresie tych środków lub wartości niematerialnych i prawnych, odliczonym od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym albo zwróconym podatnikowi w jakiegokolwiek formie;

45a) odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych:

a) nabytych nieodpłatnie, z wyjątkiem nabytych w drodze spadku, jeżeli:

- nabycie to nie stanowi przychodu z tytułu nieodpłatnego otrzymania rzeczy lub praw lub
- dochód z tego tytułu jest zwolniony od podatku dochodowego, lub
- nabycie to korzysta ze zwolnienia od podatku od spadków i darowizn, lub
- nabycie to stanowi dochód, od którego na podstawie odrębnych przepisów zaniechano poboru podatku,

b) jeżeli przed dniem 1 stycznia 1995 r. zostały nabyte lecz niezaliczone do środków trwałych albo wartości niematerialnych i prawnych,

c) oddanych do nieodpłatnego używania - za miesiąc, w których składniki te były oddane do nieodpłatnego używania;

*46) poniesionych wydatków zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów, z zastrzeżeniem pkt 36, z tytułu używania niewprowadzonego do ewidencji środków trwałych samochodu osobowego, w tym także stanowiącego własność osoby prowadzącej działalność gospodarczą, dla potrzeb działalności gospodarczej podatnika - w części przekraczającej kwotę wynikającą z pomnożenia liczby kilometrów faktycznego przebiegu pojazdu oraz stawki za 1 km przebiegu, określonej w odrębnych przepisach wydanych przez właściwego ministra; w celu ustalenia faktycznego przebiegu samochodu podatnik jest obowiązany do prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu;*

47) 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 sprzedaży walut obcych ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z dnia zawarcia umowy ubezpieczenia w wartości samochodu przyjętej dla celów ubezpieczenia;

⇒ **Amortyzacja:**

### **Art. 22a. [Środki trwałe]**

1. Amortyzacji podlegają, z zastrzeżeniem art. 22c, stanowiące własność lub współwłasność podatnika, nabyte lub wytworzone we własnym zakresie, kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania:

- 1) budowle, budynki oraz lokale będące odrębną własnością,
- 2) maszyny, urządzenia i środki transportu,
- 3) inne przedmioty

- o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy określonej w art. 23a pkt 1, zwane środkami trwałymi.

(...)

### **Art. 22d. [Składniki majątku o wartości do 10 000 zł]**

1. Podatnicy mogą nie dokonywać odpisów amortyzacyjnych od składników majątku, o których mowa w art. 22a i 22b, których wartość początkowa, określona zgodnie z art. 22g, nie przekracza 10 000 zł; wydatki poniesione na ich nabycie stanowią wówczas koszty uzyskania przychodów w miesiącu oddania ich do używania.

2. Składniki majątku, o których mowa w art. 22a-22c, z wyłączeniem składników wymienionych w ust. 1, wprowadza się do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych zgodnie z art. 22n, najpóźniej w miesiącu przekazania ich do używania. Późniejszy termin wprowadzenia uznaje się za ujawnienie środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej, o których mowa w art. 22h ust. 1 pkt 4.

#### **Art. 22e. [Składniki majątku używane powyżej roku]**

1. Jeżeli podatnicy nabędą lub wytworzą we własnym zakresie składniki majątku wymienione w art. 22a ust. 1 i art. 22b ust. 1, o wartości początkowej przekraczającej 10 000 zł, i ze względu na przewidywany przez nich okres używania równy lub krótszy niż rok nie zaliczą ich do środków trwałych albo wartości niematerialnych i prawnych, a faktyczny okres ich używania przekroczy rok - podatnicy są obowiązani, w pierwszym miesiącu następującym po miesiącu, w którym ten rok upłynął:

- 1) zaliczyć te składniki do środków trwałych albo wartości niematerialnych i prawnych, przyjmując je do ewidencji w cenie nabycia albo koszcie wytworzenia;
- 2) zmniejszyć koszty uzyskania przychodów o różnicę między ceną nabycia lub kosztem wytworzenia a kwotą odpisów amortyzacyjnych, przypadającą na okres ich dotychczasowego używania, obliczonych dla środków trwałych przy zastosowaniu stawek amortyzacyjnych określonych w Wykazie rocznych stawek amortyzacyjnych, stanowiącym załącznik nr 1 do ustawy, zwanym "Wykazem stawek amortyzacyjnych", a dla wartości niematerialnych i prawnych przy zastosowaniu zasad określonych w art. 22m;
- 3) stosować stawki amortyzacji, o których mowa w pkt 2, w całym okresie dokonywania odpisów amortyzacyjnych;
- 4) wpłaci, w terminie do 20 dnia tego miesiąca, do urzędu skarbowego kwotę odsetek naliczonych od dnia zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na nabycie lub wytworzenie we własnym zakresie składników majątku do dnia, w którym okres ich używania przekroczył rok, i naliczoną kwotę odsetek wykazać w zeznaniu, o którym mowa w art. 45 ust. 1 lub 1a pkt 2; odsetki od różnicy, o której mowa w pkt 2, są naliczane według stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych obowiązującej w dniu zaliczenia składnika majątku do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych.

2. Przepisy ust. 1 stosuje się odpowiednio w przypadku zaliczenia wydatków na nabycie lub wytworzenie we własnym zakresie składników majątku o wartości początkowej przekraczającej 10 000 zł do kosztów uzyskania przychodów, a następnie zaliczenia tych składników do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych przed upływem roku od dnia ich nabycia lub wytworzenia; w tym przypadku odsetki nalicza się do dnia zaliczenia ich do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych.

3. Jeżeli różnica, o której mowa w ust. 1 pkt 2, jest wyższa od kosztów danego miesiąca, nierozliczona nadwyżka kosztów pomniejsza koszty w następnych miesiącach.

#### **Art. 22f. [Odpisy amortyzacyjne]**

1. Podatnicy, z wyjątkiem tych, którzy ze względu na ogłoszoną upadłość nie prowadzą działalności gospodarczej, dokonują odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w art. 22a ust. 1 i ust. 2 pkt 1-3 oraz w art. 22b.

2. Podatnicy będący armatorami, z wyjątkiem tych, którzy ze względu na ogłoszoną upadłość nie prowadzą działalności gospodarczej, mogą dokonywać odpisów amortyzacyjnych od zamówionego przez nich taboru transportu morskiego w budowie, o którym mowa w art. 22a ust. 2 pkt 4.

3. Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się zgodnie z art. 22h-22m, gdy wartość początkowa środka trwałego albo wartości niematerialnej i prawnej w dniu przyjęcia do używania jest wyższa niż 10 000 zł. W przypadku gdy wartość początkowa jest równa lub niższa niż 10 000 zł, podatnicy, z zastrzeżeniem art. 22d ust. 1, mogą dokonywać odpisów amortyzacyjnych zgodnie z art. 22h-22m albo jednorazowo - w miesiącu oddania do używania tego środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej, albo w miesiącu następnym.

4. Jeżeli tylko część nieruchomości, w tym budynku mieszkalnego lub lokalu mieszkalnego, jest wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej bądź wynajmowana lub wdzierżawiana - odpisów amortyzacyjnych dokonuje się w wysokości ustalonej od wartości początkowej

nieruchomości, budynku lub lokalu odpowiadającej stosunkowi powierzchni użytkowej wykorzystywanej do prowadzenia działalności gospodarczej, wynajmowanej lub wdzierżawianej, do ogólnej powierzchni użytkowej tej nieruchomości, budynku lub lokalu.

5. Odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, które zostały przewidziane w celu zabezpieczenia wierzytelności, w tym pożyczki lub kredytu, dokonuje dotychczasowy właściciel, w tym pożyczkobiorca lub kredytobiorca.

### **Art. 22g. [Wartość początkowa]**

1. Za wartość początkową środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, z uwzględnieniem ust. 2-18, uważa się:

- 1) w razie odpłatnego nabycia - cenę ich nabycia;
  - 1a) w razie częściowo odpłatnego nabycia - cenę ich nabycia powiększoną o wartość przychodu, określonego w art. 11 ust. 2b;
  - 2) w razie wytworzenia we własnym zakresie - koszt wytworzenia;
  - 3) w razie nabycia w drodze spadku, darowizny lub w inny nieodpłatny sposób - wartość rynkową z dnia nabycia, chyba że umowa darowizny albo umowa o nieodpłatnym przekazaniu określa tę wartość w niższej wysokości;
  - 4) w razie nabycia w postaci wkładu niepieniężnego (aportu) wniesionego do spółki niebędącej osobą prawną:
    - a) wartość początkową, od której dokonywane były odpisy amortyzacyjne - jeżeli przedmiot wkładu był amortyzowany,
    - b) wydatki poniesione na nabycie lub wytworzenie przedmiotu wkładu, niezaliczone do kosztów uzyskania przychodów w jakiegokolwiek formie - jeżeli przedmiot wkładu nie był amortyzowany,
    - c) wartość określoną zgodnie z art. 19 - jeżeli ustalenie wydatków na nabycie lub wytworzenie przedmiotu wkładu przez współnika wnoszącego wkład, będącego osobą fizyczną, jest niemożliwe i przedmiot wkładu nie był wykorzystywany przez wnoszącego wkład w prowadzonej działalności gospodarczej, z wyłączeniem wartości niematerialnych i prawnych wytworzonych przez współnika we własnym zakresie;
  - 5) w razie otrzymania w związku z likwidacją spółki lub osoby prawnej, z zastrzeżeniem ust. 14b, ustaloną przez podatnika wartość poszczególnych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, nie wyższą jednak od ich wartości rynkowej;
  - 6) w razie nabycia, o którym mowa w art. 14 ust. 2e - wartość wierzytelności (należności) uregulowanej w wyniku wykonania świadczenia niepieniężnego, o którym mowa w tym przepisie; przepis ust. 3 stosuje się odpowiednio;
  - 7) w razie prowadzenia przez podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2a, działalności gospodarczej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez zagraniczny zakład - wartość, o której mowa w art. 22 ust. 1n, nie wyższą jednak od wartości rynkowej składnika majątku.

1a. Przepis ust. 1 pkt 4 lit. a i b stosuje się odpowiednio w przypadku składnika majątku wnoszonego w postaci wkładu niepieniężnego (aportu) do spółki niebędącej osobą prawną przez współnika, który składnik ten otrzymał w następstwie likwidacji spółki niebędącej osobą prawną bądź wystąpienia z takiej spółki.

2. Wartość początkową firmy stanowi dodatnia różnica między ceną nabycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, ustaloną zgodnie z ust. 3 i 5, a wartością rynkową składników majątkowych wchodzących w skład kupionego, przyjętego do odpłatnego korzystania albo wniesionego do spółki niebędącej osobą prawną przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, odpowiednio z dnia kupna, przyjęcia do odpłatnego korzystania albo wniesienia do takiej spółki.

3. Za cenę nabycia uważa się kwotę należną zbywcy, powiększoną o koszty związane z zakupem naliczone do dnia przekazania środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej do używania, a w szczególności o koszty transportu, załadunku i wyładunku, ubezpieczenia w drodze, montażu, instalacji i uruchomienia programów oraz systemów komputerowych, opłat notarialnych, skarbowych i innych, odsetek, prowizji, oraz pomniejszoną o podatek od towarów i usług, z wyjątkiem przypadków, gdy zgodnie z odrębnymi przepisami podatek od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego albo podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty należnego podatku

o podatek naliczony albo zwrot różnicy podatku w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług. W przypadku importu cena nabycia obejmuje cło i podatek akcyzowy od importu składników majątku.

4. 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 wartości własnej pracy podatnika, jego małżonka i małoletnich dzieci, 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.

5. Cenę nabycia, o której mowa w ust. 3, oraz koszt wytworzenia, o którym mowa w ust. 4, koryguje się o różnice kursowe, naliczone do dnia przekazania do używania środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej.

6. Wartość początkową składników majątku nabytych w sposób określony w ust. 1 pkt 3-5, wymagających montażu, powiększa się o wydatki poniesione na ich montaż.

7. Wartość początkową inwestycji w obcych środkach trwałych oraz budynków i budowli wybudowanych na obcym gruncie ustala się, stosując odpowiednio ust. 3-5.

8. Jeżeli nie można ustalić ceny nabycia środków trwałych lub ich części nabytych przez podatników przed dniem założenia ewidencji lub sporządzenia wykazu, o których mowa w art. 22n, wartość początkową tych środków przyjmuje się w wysokości wynikającej z wyceny dokonanej przez podatnika, z uwzględnieniem cen rynkowych środków trwałych tego samego rodzaju z grudnia roku poprzedzającego rok założenia ewidencji lub sporządzenia wykazu oraz stanu i stopnia ich zużycia.

9. Jeżeli podatnik nie może ustalić kosztu wytworzenia, o którym mowa w ust. 4, wartość początkową środków trwałych ustala się w wysokości określonej z uwzględnieniem cen rynkowych, o których mowa w ust. 8, przez biegłego, powołanego przez podatnika.

10. Podatnicy mogą ustalić wartość początkową budynków mieszkalnych lub lokali mieszkalnych: wynajmowanych, wdzierżawianych albo używanych przez właściciela na cele prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, przyjmując w każdym roku podatkowym wartość stanowiącą iloczyn metrów kwadratowych wynajmowanej, wdzierżawianej lub używanej przez właściciela powierzchni użytkowej tego budynku lub lokalu i kwoty 988 zł, przy czym za powierzchnię użytkową uważa się powierzchnię przyjętą dla celów podatku od nieruchomości.

11. W razie gdy składnik majątku stanowi współwłasność podatnika, wartość początkową tego składnika ustala się w takiej proporcji jego wartości, w jakiej pozostaje udział podatnika we własności tego składnika majątku; zasada ta nie ma zastosowania do składników majątku stanowiących wspólność majątkową małżonków, chyba że małżonkowie wykorzystują składnik majątku w działalności gospodarczej prowadzonej odrębnie.

12. W razie zmiany formy prawnej, a także połączenia albo podziału podmiotów dokonywanych na podstawie odrębnych przepisów - wartość początkową środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych ustala się w wysokości wartości początkowej określonej w ewidencji (wykazie) podmiotu o zmienionej formie prawnej, podzielonego albo połączonego. Zasadę tę stosuje się odpowiednio do spółek niebędących osobami prawnymi.

13. Przepis ust. 12 stosuje się odpowiednio w razie:

- 1) podjęcia działalności przez podmiot po przerwie trwającej nie dłużej niż 3 lata,
- 2) zmiany formy prawnej prowadzonej działalności, polegającej na połączeniu lub podziale dotychczasowych podmiotów albo zmianie współników spółki niebędącej osobą prawną,
- 5) zmiany działalności wykonywanej samodzielnie przez jednego z małżonków na działalność wykonywaną samodzielnie przez drugiego z małżonków

- jeżeli przed przerwą lub zmianą składniki majątku były wprowadzone do ewidencji (wykazu).

14. W razie nabycia w drodze kupna lub przyjęcia do odpłatnego korzystania przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, łączną wartość początkową nabytych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych stanowi:

- 1) suma ich wartości rynkowej w przypadku wystąpienia dodatniej wartości firmy, ustalonej zgodnie z ust. 2;

2) różnica między ceną nabycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, ustaloną zgodnie z ust. 3 i 5, a wartością składników majątkowych niebędących środkami trwałymi ani wartościami niematerialnymi i prawnymi, w przypadku niewystąpienia dodatniej wartości firmy.

14a. Przepis ust. 12 stosuje się odpowiednio w razie nabycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części w drodze wkładu niepieniężnego.

14b. W przypadku otrzymania w związku z likwidacją osoby prawnej lub spółki środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, które uprzednio zostały wniesione do tej osoby prawnej lub spółki jako wkład niepieniężny w postaci przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, przepis ust. 12 stosuje się odpowiednio.

14c. W przypadku otrzymania, w związku z likwidacją spółki niebędącej osobą prawną lub wystąpieniem wspólnika z takiej spółki, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych przepis ust. 12 stosuje się odpowiednio.

15. W razie nabycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części w drodze spadku lub darowizny, łączną wartość początkową nabytych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych stanowi suma ich wartości rynkowej, nie wyższa jednak od różnicy pomiędzy wartością tego przedsiębiorstwa albo jego zorganizowaną częścią a wartością składników mienia, niebędących środkami trwałymi ani wartościami niematerialnymi i prawnymi, określoną dla celów podatku od spadków i darowizn.

16. Przy ustalaniu wartości początkowej poszczególnych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, zgodnie z ust. 1 pkt 3-5 oraz ust. 2, 8, 9, 14 i 15, przepis art. 19 stosuje się odpowiednio.

17. Jeżeli środki trwałe uległy ulepszeniu w wyniku przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji, wartość początkową tych środków, ustaloną zgodnie z ust. 1, 3-9 i 11-15, powiększa się o sumę wydatków na ich ulepszenie, w tym także o wydatki na nabycie części składowych lub peryferyjnych, których jednostkowa cena nabycia przekracza 10 000 zł. Środki trwałe uważa się za ulepszone, gdy suma wydatków poniesionych na ich przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację lub modernizację w danym roku podatkowym przekracza 10 000 zł i wydatki te powodują wzrost wartości użytkowej w stosunku do wartości z dnia przyjęcia środków trwałych do używania, mierzonej w szczególności okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych za pomocą ulepszonych środków trwałych i kosztami ich eksploatacji.

18. Wartość początkową praw majątkowych, w tym licencji i autorskich praw majątkowych, stanowi cena nabycia tych praw; jeżeli wynagrodzenie (opłaty) wynikające z umowy licencyjnej albo z umowy o przeniesienie innych praw majątkowych jest uzależnione od wysokości przychodów z licencji lub praw uzyskanych przez licencjodawcę albo nabywcę - przy ustalaniu wartości początkowej praw majątkowych, w tym licencji, nie uwzględnia się tej części wynagrodzenia.

20. W razie trwałego odłączenia od danego środka trwałego części składowej lub peryferyjnej wartość początkową tego środka zmniejsza się, od następnego miesiąca po odłączeniu, o różnicę między ceną nabycia (kosztem wytworzenia) odłączonej części a przypadającą na nią, w okresie połączenia, sumą odpisów amortyzacyjnych obliczoną przy zastosowaniu metody amortyzacji i stawki amortyzacyjnej stosowanej przy obliczaniu odpisów amortyzacyjnych tego środka trwałego.

21. Jeżeli odłączona część zostanie następnie przyłączona do innego środka trwałego, w miesiącu połączenia zwiększa się wartość początkową tego innego środka o różnicę, o której mowa w ust. 20.

22. Przepis ust. 12 ma zastosowanie, jeżeli z odrębnych przepisów wynika, że podmiot powstały w wyniku zmiany formy prawnej, podziału albo połączenia lub podmiot istniejący, do którego przeniesiono w wyniku wydzielenia część majątku podmiotu dzielonego, wstępuje we wszelkie prawa i obowiązki podmiotu o zmienionej formie prawnej, połączonego albo podzielonego.

## **Art. 22h. [Metoda liniowa amortyzacji]**

1. Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się:

1) od wartości początkowej środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, z zastrzeżeniem art. 22k, począwszy od pierwszego miesiąca następującego po miesiącu, w którym ten środek lub wartość wprowadzono do ewidencji (wykazu), z zastrzeżeniem art. 22e, do końca tego miesiąca, w którym następuje zrównanie sumy odpisów amortyzacyjnych z ich wartością początkową lub w którym postawiono je w stan likwidacji, zbyto lub stwierdzono ich

niedobór; suma odpisów amortyzacyjnych obejmuje również odpisy, których, zgodnie z art. 23 ust. 1, nie uważa się za koszty uzyskania przychodów;

2) od zamówionego przez armatora taboru transportu morskiego w budowie, o którym mowa w art. 22a ust. 2 pkt 4, począwszy od pierwszego miesiąca następującego po miesiącu, w którym armator poniósł wydatki (w tym dokonał wpłat zaliczek) na budowę taboru w wysokości co najmniej 10% wartości kontraktowej odrębnie dla każdego obiektu tego taboru; wartość kontraktową, o której mowa w niniejszym punkcie, ustala się na dzień zawarcia umowy na budowę danego obiektu;

3) od używanych sezonowo środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych w okresie ich wykorzystywania; w tym przypadku wysokość odpisu miesięcznego ustala się przez podzielenie rocznej kwoty odpisów amortyzacyjnych przez liczbę miesięcy w sezonie albo przez 12 miesięcy w roku;

4) od ujawnionych środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych nieobjętych dotychczas ewidencją, począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym te środki lub wartości zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

2. Podatnicy, z zastrzeżeniem art. 22l i 22ł, dokonują wyboru jednej z metod amortyzacji określonej w art. 22i-22k dla poszczególnych środków trwałych przed rozpoczęciem ich amortyzacji; wybraną metodę stosuje się do pełnego zamortyzowania danego środka trwałego.

3. Podmioty powstałe w wyniku zmiany formy prawnej, podziału albo połączenia podmiotów, o których mowa w art. 22g ust. 12 lub 13, dokonują odpisów amortyzacyjnych z uwzględnieniem dotychczasowej wysokości odpisów oraz kontynuują metodę amortyzacji przyjętą przez podmiot o zmienionej formie prawnej, podzielony albo połączony, z uwzględnieniem art. 22i ust. 2-7.

3a. Przepis ust. 3 stosuje się odpowiednio w razie nabycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części w drodze wkładu niepieniężnego, jeżeli składniki majątku wchodzące w skład wkładu niepieniężnego były wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podmiotu wnoszącego taki wkład.

3b. W przypadku otrzymania w związku z likwidacją osoby prawnej lub spółki środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, które uprzednio zostały wniesione do tej osoby prawnej lub spółki jako wkład niepieniężny w postaci przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, przepis ust. 3 stosuje się odpowiednio.

3c. W przypadku otrzymania, w związku z likwidacją spółki niebędącej osobą prawną lub wystąpieniem wspólnika z takiej spółki, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych przepis ust. 3 stosuje się odpowiednio.

3d. Przepis ust. 3 stosuje się odpowiednio w przypadku określonym w art. 22g ust. 1 pkt 4 lit. a.

4. Podatnicy mogą dokonywać odpisów amortyzacyjnych w równych ratach co miesiąc albo w równych ratach co kwartał, albo jednorazowo na koniec roku podatkowego, z uwzględnieniem art. 22i. Suma odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych dokonanych w pierwszym roku podatkowym, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji, nie może przekroczyć wartości tych odpisów przypadających za okres od wprowadzenia ich do ewidencji (wykazu) do końca tego roku podatkowego.

### **Art. 22i. [Stawki amortyzacyjne dla środków trwałych]**

1. Odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych, z zastrzeżeniem art. 22j-22ł, dokonuje się przy zastosowaniu stawek amortyzacyjnych określonych w Wykazie stawek amortyzacyjnych i zasad, o których mowa w art. 22h ust. 1 pkt 1.

2. Podatnicy mogą podane w Wykazie stawek amortyzacyjnych stawki podwyższa:

1) dla budynków i budowli używanych w warunkach:

a) pogorszonych - przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 1,2,

b) złych - przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 1,4;

2) dla maszyn, urządzeń i środków transportu, z wyjątkiem morskiego taboru pływającego, używanych bardziej intensywnie w stosunku do warunków przeciętnych albo wymagających szczególnej sprawności technicznej - przy zastosowaniu w tym okresie współczynników nie wyższych niż 1,4;

- 3) dla maszyn i urządzeń zaliczonych do grupy 4-6 i 8 Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) wydanej na podstawie odrębnych przepisów, zwanej dalej "Klasyfikacją", poddanych szybkiemu postępowi technicznemu - przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 2,0.
3. W razie wystąpienia bądź ustania warunków uzasadniających podwyższenie stawek, o których mowa w ust. 2 pkt 1 i 2, stawki te ulegają podwyższeniu lub obniżeniu od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności uzasadniające te zmiany.
4. Podatnicy mogą podwyższać stawki dla środków trwałych wymienionych w ust. 2 pkt 3 bądź rezygnować z ich stosowania począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji, albo od pierwszego miesiąca każdego następnego roku podatkowego.
5. Podatnicy mogą obniżać podane w Wykazie stawek amortyzacyjnych stawki dla poszczególnych środków trwałych. Zmiany stawki dokonuje się począwszy od miesiąca, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji, albo od pierwszego miesiąca każdego następnego roku podatkowego.
6. W przypadku podwyższenia stawek amortyzacyjnych, podanych w Wykazie stawek amortyzacyjnych przy zastosowaniu współczynników określonych w ust. 2, należy dla poszczególnych środków trwałych stosować jeden wybrany współczynnik, przez który mnoży się stawkę amortyzacyjną właściwą dla danego środka trwałego, przyjętą z Wykazu stawek amortyzacyjnych.
7. Wyjaśnienia dotyczące warunków używania budynków i budowli, określenia szczególnej sprawności technicznej maszyn, urządzeń i środków transportu oraz maszyn i urządzeń poddanych szybkiemu postępowi technicznemu, o których mowa w ust. 2, zawarte są w objaśnieniach do Wykazu stawek amortyzacyjnych.

#### **Art. 22j. [Stawki amortyzacyjne ustalane indywidualnie]**

1. Podatnicy, z zastrzeżeniem art. 22l, mogą indywidualnie ustalić stawki amortyzacyjne dla używanych lub ulepszonych środków trwałych, po raz pierwszy wprowadzonych do ewidencji danego podatnika, z tym że okres amortyzacji nie może być krótszy niż:
- 1) dla środków trwałych zaliczonych do grupy 3-6 i 8 Klasyfikacji:
    - a) 24 miesiące - gdy ich wartość początkowa nie przekracza 25 000 zł,
    - b) 36 miesięcy - gdy ich wartość początkowa jest wyższa od 25 000 zł i nie przekracza 50 000 zł,
    - c) 60 miesięcy - w pozostałych przypadkach;
  - 2) dla środków transportu, w tym samochodów osobowych - 30 miesięcy;
  - 3) dla budynków (lokali) i budowli, innych niż wymienione w pkt 4 - 10 lat, z wyjątkiem:
    - a) trwale związanych z gruntem budynków handlowo-usługowych wymienionych w rodzaju 103 Klasyfikacji i innych budynków niemieszkalnych wymienionych w rodzaju 109 Klasyfikacji, trwale związanych z gruntem,
    - b) kiosków towarowych o kubaturze poniżej 500 m<sup>3</sup>, domków kempingowych i budynków zastępczych- dla których okres amortyzacji - nie może być krótszy niż 3 lata;
  - 4) dla budynków (lokali) niemieszkalnych, dla których stawka amortyzacyjna z Wykazu stawek amortyzacyjnych wynosi 2,5% - 40 lat pomniejszone o pełną liczbę lat, które upłynęły od dnia ich oddania po raz pierwszy do używania do dnia wprowadzenia do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych prowadzonej przez podatnika, z tym że okres amortyzacji nie może być krótszy niż 10 lat.
2. Środki trwale, o których mowa w ust. 1 pkt 1 i 2, uznaje się za:
- 1) używane - jeżeli podatnik udowodni, że przed ich nabyciem były wykorzystywane co najmniej przez okres 6 miesięcy, lub
  - 2) ulepszone - jeżeli przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione przez podatnika na ich ulepszenie stanowiły co najmniej 20% wartości początkowej.
3. Środki trwale, o których mowa w ust. 1 pkt 3, uznaje się za:
- 1) używane - jeżeli podatnik wykaże, że przed ich nabyciem były wykorzystywane co najmniej przez okres 60 miesięcy, lub

- 2) ulepszone - jeżeli przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione przez podatnika na ulepszenie stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej.
4. Podatnicy mogą indywidualnie ustalić stawki amortyzacyjne dla przyjętych do używania inwestycji w obcych środkach trwałych, z tym że dla:
- 1) inwestycji w obcych budynkach (lokalach) lub budowlach - okres amortyzacji nie może być krótszy niż 10 lat;
  - 2) inwestycji w obcych środkach trwałych innych niż wymienione w pkt 1 - okres amortyzacji ustala się według zasad określonych w ust. 1 pkt 1 i 2.
6. Podatnicy mogą indywidualnie ustalić stawki amortyzacyjne dla wprowadzonych po raz pierwszy do ewidencji:
- 1) odwiertów rozpoznawczych lub wydobywczych,
  - 2) platform wiertniczych lub produkcyjnych
- z tym że okres ich amortyzacji nie może być krótszy niż 60 miesięcy.

### **Art. 22k. [Metoda degresywna amortyzacji]**

1. Odpisów amortyzacyjnych można dokonywać od wartości początkowej maszyn i urządzeń zaliczonych do grupy 3-6 i 8 Klasyfikacji oraz środków transportu, z wyłączeniem samochodów osobowych, w pierwszym podatkowym roku ich używania przy zastosowaniu stawek podanych w Wykazie stawek amortyzacyjnych podwyższonych, z zastrzeżeniem ust. 2, o współczynnik nie wyższy niż 2,0, a w następnych latach podatkowych od ich wartości początkowej pomniejszonej o dotychczasowe odpisy amortyzacyjne, ustalonej na początek kolejnych lat ich używania. Począwszy od roku podatkowego, w którym tak określona roczna kwota amortyzacji miałyby być niższa od rocznej kwoty amortyzacji obliczonej przy zastosowaniu metody określonej w art. 22i ust. 1, podatnicy dokonują dalszych odpisów amortyzacyjnych zgodnie z art. 22i.
2. W przypadku używania środków trwałych, określonych w ust. 1, w zakładzie danego podatnika położonym na terenie gminy o szczególnym zagrożeniu wysokim bezrobociem strukturalnym albo w gminie zagrożonej recesją i degradacją społeczną, których wykaz na podstawie odrębnych przepisów ustala Rada Ministrów - stawki podane w Wykazie stawek amortyzacyjnych można podwyższyć przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 3,0, dokonując obliczenia odpisów amortyzacyjnych zgodnie z zasadą określoną w ust. 1.
3. Jeżeli w trakcie roku podatkowego:
- 1) gmina zostanie wyłączona z wykazu, o którym mowa w ust. 2, lub
  - 2) podatnik przestanie mieć siedzibę na terenie gminy, o której mowa w ust. 2
- podatnik może stosować do końca tego roku podwyższone stawki amortyzacyjne.
7. Podatnicy, w roku podatkowym, w którym rozpoczęli prowadzenie działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 11, oraz mali podatnicy, mogą dokonywać jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych zaliczonych do grupy 3-8 Klasyfikacji, z wyłączeniem samochodów osobowych, w roku podatkowym, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym równowartości kwoty 50 000 euro łącznej wartości tych odpisów amortyzacyjnych.
8. Podatnicy mogą dokonywać odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w ust. 7, nie wcześniej niż w miesiącu, w którym środki trwale zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, lub stosować zasady określone w art. 22h ust. 4. Od następnego roku podatkowego podatnicy dokonują odpisów amortyzacyjnych zgodnie z ust. 1 lub art. 22i; suma odpisów amortyzacyjnych, w tym dokonanych w pierwszym roku podatkowym oraz niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów zgodnie z art. 22 ust. 1, nie może przekroczyć wartości początkowej tych środków trwałych.
9. Przy określaniu limitu, o którym mowa w ust. 7, nie uwzględnia się odpisów amortyzacyjnych od nieprzekraczającej 10 000 zł wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w art. 22f ust. 3.
10. Pomoc, o której mowa w ust. 7, stanowi pomoc de minimis udzielaną w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa wspólnotowego dotyczących pomocy w ramach zasady de minimis.

11. Przepis ust. 7 nie ma zastosowania do podatnika rozpoczynającego prowadzenie działalności gospodarczej, który w roku rozpoczęcia tej działalności, a także w okresie dwóch lat, licząc od końca roku poprzedzającego rok jej rozpoczęcia, prowadził działalność gospodarczą samodzielnie lub jako wspólnik spółki niebędącej osobą prawną lub działalność taką prowadził małżonek tej osoby, jeżeli między małżonkami istniała w tym czasie wspólność majątkowa.
12. Przeliczenia na złote kwoty, o której mowa w ust. 7, dokonuje się według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na pierwszy dzień roboczy października roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym wystąpiło zdarzenie, o którym mowa w tym przepisie, w zaokrągleniu do 1000 zł.
13. W przypadku spółki niebędącej osobą prawną kwota limitu odpisów amortyzacyjnych, o której mowa w ust. 7, odnosi się do łącznej wartości odpisów przypadających zgodnie z art. 8 na wspólników tej spółki.
14. Podatnicy prowadzący działalność gospodarczą mogą dokonywać jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej nabytych fabrycznie nowych środków trwałych zaliczonych do grupy 3-6 i 8 Klasyfikacji w roku podatkowym, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 100 000 zł. Kwota 100 000 zł obejmuje sumę odpisów amortyzacyjnych i wpłaty na poczet nabycia środka trwałego, o której mowa w art. 22 ust. 1s, zaliczonej do kosztów uzyskania przychodów.
15. Przepis ust. 14 stosuje się, pod warunkiem że:
  - 1) wartość początkowa jednego środka trwałego, o którym mowa w ust. 14, nabytego w roku podatkowym, wynosi co najmniej 10 000 zł lub
  - 2) łączna wartość początkowa co najmniej dwóch środków trwałych, o których mowa w ust. 14, nabytych w roku podatkowym, wynosi co najmniej 10 000 zł, a wartość początkowa każdego z nich przekracza 3500 zł.
16. Kwotę jednorazowego odpisu amortyzacyjnego, o której mowa w ust. 14, pomniejsza się o wysokość zaliczonej do kosztów uzyskania przychodów wpłaty na poczet nabycia środka trwałego, o której mowa w art. 22 ust. 1s.
17. W przypadku, o którym mowa w ust. 15 pkt 2, kwotę jednorazowego odpisu amortyzacyjnego, o której mowa w ust. 14, pomniejsza się o kwotę odpisów amortyzacyjnych dokonanych przez podatnika od środków trwałych, o których mowa w ust. 14.
18. Do odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych, o których mowa w ust. 14, stosuje się odpowiednio przepis ust. 8, z tym że suma dokonanych odpisów amortyzacyjnych i wpłaty na poczet nabycia środka trwałego, o której mowa w art. 22 ust. 1s, zaliczonej do kosztów uzyskania przychodów, nie może przekroczyć wartości początkowej tych środków trwałych.
19. W przypadku spółki niebędącej osobą prawną kwota limitu odpisów amortyzacyjnych, o której mowa w ust. 14, odnosi się do łącznej wartości odpisów przypadających zgodnie z art. 8 na wspólników tej spółki.
20. Jeżeli w związku z nabyciem środka trwałego podatnik ma prawo do dokonania jednorazowego odpisu amortyzacyjnego, o którym mowa w ust. 7 i 14, to dokonuje on odpisu amortyzacyjnego na podstawie ust. 7 albo 14.
21. Jeżeli podatnik zaliczył do kosztów uzyskania przychodów wpłatę na poczet nabycia środka trwałego, o której mowa w art. 22 ust. 1s, a następnie:
  - 1) przed nabyciem środka trwałego, o którym mowa w ust. 14:
    - a) zlikwidował działalność gospodarczą albo
    - b) zmienił formę opodatkowania na zryczałtowaną formę opodatkowania określoną odpowiednio w ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym, w ustawie z dnia 24 sierpnia 2006 r. o podatku tonażowym albo w ustawie z dnia 6 lipca 2016 r. o aktywizacji przemysłu okrętowego i przemysłów komplementarnych, albo
  - 2) po nabyciu środka trwałego, o którym mowa w ust. 14:
    - a) nie dokonał jednorazowego odpisu amortyzacyjnego od środka trwałego lub
    - b) zbył odpłatnie środek trwały

- jest obowiązany do zwiększenia przychodów o wpłatę na poczet nabycia środka trwałego, o której mowa w art. 22 ust. 1s, odpowiednio na ostatni dzień prowadzenia działalności przed jej likwidacją, na ostatni dzień prowadzenia działalności przed zmianą formy opodatkowania, na

dzień, w którym podatnik dokonał pierwszego odpisu na podstawie ust. 1 lub art. 22i, albo na dzień odpłatnego zbycia środka trwałego.

#### ⇒ **Prawo o ruchu drogowym:**

##### **Art. 2. [Definicje legalne]**

Użyte w ustawie określenia oznaczają:

- 31) pojazd - środek transportu przeznaczony do poruszania się po drodze oraz maszynę lub urządzenie do tego przystosowane;
- 32) pojazd silnikowy - pojazd wyposażony w silnik, z wyjątkiem motoroweru i pojazdu szynowego;
- 33) pojazd samochodowy - pojazd silnikowy, którego konstrukcja umożliwia jazdę z prędkością przekraczającą 25 km/h; określenie to nie obejmuje ciągnika rolniczego;
- 34) pojazd wolnobieżny - pojazd silnikowy, którego konstrukcja ogranicza prędkość jazdy do 25 km/h, z wyłączeniem ciągnika rolniczego;

#### ⇒ **Leasing samochodu w podatku dochodowym**

### **Rozdział 4a**

#### **Opodatkowanie stron umowy leasingu**

##### **Art. 23a. [Definicje ustawowe]**

Ilekroć w rozdziale jest mowa o:

- 1) umowie leasingu - rozumie się przez to umowę nazwaną w kodeksie cywilnym, a także każdą inną umowę, na mocy której jedna ze stron, zwana dalej "finansującym", oddaje do odpłatnego używania albo używania i pobierania pożytków na warunkach określonych w ustawie drugiej stronie, zwanej dalej "korzystającym", podlegające amortyzacji środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne, a także grunty oraz prawo wieczystego użytkowania gruntów;
- 2) podstawowym okresie umowy leasingu - rozumie się przez to czas oznaczony, na jaki została zawarta ta umowa, z wyłączeniem czasu, na który może być przedłużona lub skrócona; w przypadku zmiany strony lub stron tej umowy podstawowy okres umowy uważa się za zachowany, jeżeli inne postanowienia umowy nie uległy zmianie;
- 3) odpisach amortyzacyjnych - rozumie się przez to odpisy amortyzacyjne dokonywane wyłącznie zgodnie z przepisami art. 22a-22m, z uwzględnieniem art. 23;
- 4) normatywnym okresie amortyzacji - rozumie się przez to w odniesieniu do:
  - a) środków trwałych - okres, w którym odpisy amortyzacyjne, wynikające z zastosowania stawek amortyzacyjnych określonych w Wykazie stawek amortyzacyjnych, zrównują się z wartością początkową środków trwałych,
  - b) wartości niematerialnych i prawnych - okres ustalony w art. 22m;
- 5) rzeczywistej wartości netto - rozumie się przez to:
  - a) wartość początkową środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych zaktualizowaną zgodnie z odrębnymi przepisami, pomniejszoną o sumę odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 22h ust. 1 pkt 1,
  - b) wartość, o której mowa w art. 22l ust. 6;
- 6) hipotetycznej wartości netto - rozumie się przez to wartość początkową określoną zgodnie z art. 22g pomniejszoną o:
  - a) odpisy amortyzacyjne obliczone według zasad określonych w art. 22k ust. 1 z uwzględnieniem współczynnika 3 - w odniesieniu do środków trwałych,
  - b) odpisy amortyzacyjne obliczone przy zastosowaniu trzykrotnie skróconych okresów amortyzowania, o których mowa w pkt 4 lit. b - w odniesieniu do wartości niematerialnych i prawnych;

7) spłacie wartości początkowej - rozumie się przez to faktycznie otrzymaną przez finansującego w opłatach ustalonych w umowie leasingu równowartość wartości początkowej środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, określoną zgodnie z art. 22g, w podstawowym okresie umowy leasingu; spłaty tej nie koryguje się o kwotę wypłaconą korzystającemu, o której mowa w art. 23d albo art. 23h.

### **Art. 23b. [Zasady opodatkowania umowy leasingu (leasing operacyjny)]**

1. Opłaty ustalone w umowie leasingu, ponoszone przez korzystającego w podstawowym okresie umowy z tytułu używania środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych stanowią przychód finansującego i odpowiednio w przypadku, o którym mowa w pkt 1, koszt uzyskania przychodów korzystającego, z zastrzeżeniem ust. 2 i 3, jeżeli:

- 1) umowa leasingu, w przypadku gdy korzystającym nie jest osoba wymieniona w pkt 2, została zawarta na czas oznaczony, stanowiący co najmniej 40% normatywnego okresu amortyzacji, jeżeli przedmiotem umowy leasingu są podlegające odpisom amortyzacyjnym rzeczy ruchome lub wartości niematerialne i prawne, albo została zawarta na okres co najmniej 5 lat, jeżeli jej przedmiotem są podlegające odpisom amortyzacyjnym nieruchomości;
- 2) umowa leasingu, w przypadku gdy korzystającym jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej, została zawarta na czas oznaczony;
- 3) suma ustalonych opłat w umowie leasingu, o której mowa w pkt 1 lub 2, pomniejszona o należny podatek od towarów i usług, odpowiada co najmniej wartości początkowej środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, a w przypadku zawarcia przez finansującego następnej umowy leasingu środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej będących uprzednio przedmiotem takiej umowy odpowiada co najmniej jego wartości rynkowej z dnia zawarcia następnej umowy leasingu; przepis art. 19 stosuje się odpowiednio.

2. Jeżeli finansujący w dniu zawarcia umowy leasingu korzysta ze zwolnień w podatku dochodowym przysługujących na podstawie:

- 1) art. 6 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1036, 1162 i 1291),
- 2) przepisów o specjalnych strefach ekonomicznych,
- 3) art. 23 i 37 ustawy z dnia 14 czerwca 1991 r. o spółkach z udziałem zagranicznym (Dz. U. z 1997 r. poz. 143, z 1998 r. poz. 1063 oraz z 1999 r. poz. 484 i 1178) <sup>14</sup>

- do umowy tej stosuje się zasady opodatkowania określone w art. 23f-23h.

3. W przypadku finansującego będącego spółką niebędącą osobą prawną ograniczenia, o których mowa w ust. 2, dotyczą także wspólników tych spółek.

### **Art. 23c. [Wykup przedmiotu leasingu]**

Jeżeli po upływie podstawowego okresu umowy leasingu, o której mowa w art. 23b ust. 1, finansujący przenosi na korzystającego własność środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, będących przedmiotem tej umowy:

- 1) przychodem ze sprzedaży środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych jest ich wartość wyrażona w cenie określonej w umowie sprzedaży; jeżeli jednak cena ta jest niższa od hipotetycznej wartości netto środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, przychód ten określa się w wysokości wartości rynkowej według zasad określonych w art. 19;
- 2) kosztem uzyskania przychodów przy ustalaniu dochodu ze sprzedaży jest rzeczywista wartość netto.

### **Art. 23d. [Przeniesienie własności przedmiotu leasingu]**

1. Jeżeli po upływie podstawowego okresu umowy leasingu, o której mowa w art. 23b ust. 1, finansujący przenosi na osobę trzecią własność środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, będących przedmiotem tej umowy, oraz wypłaca korzystającemu z tytułu spłaty ich wartości uzgodnioną kwotę - przy określaniu przychodu ze sprzedaży i kosztu jego uzyskania stosuje się przepisy art. 14, art. 19, art. 22 i art. 23.

2. Kwota wypłacona korzystającemu, w przypadku określonym w ust. 1, stanowi koszt uzyskania przychodów finansującego w dniu zapłaty do wysokości różnicy pomiędzy rzeczywistą wartością netto a hipotetyczną wartością netto.
3. Kwota otrzymana przez korzystającego, w przypadku określonym w ust. 1, stanowi jego przychód w dniu jej otrzymania.

#### **Art. 23e. [Dalsze używanie przedmiotu leasingu]**

1. Jeżeli po upływie podstawowego okresu umowy leasingu, o której mowa w art. 23b ust. 1 pkt 1, finansujący oddaje korzystającemu do dalszego używania środki trwale lub wartości niematerialne i prawne, będące przedmiotem tej umowy, przychodem finansującego i odpowiednio kosztem uzyskania przychodów korzystającego są opłaty ustalone przez strony tej umowy.
2. Jeżeli po upływie podstawowego okresu umowy leasingu, o której mowa w art. 23b ust. 1 pkt 2, finansujący oddaje korzystającemu do dalszego używania środki trwale lub wartości niematerialne i prawne, będące przedmiotem tej umowy, przychodem finansującego są opłaty ustalone przez strony tej umowy, także wtedy, gdy odbiegają znacznie od wartości rynkowej.

#### **Art. 23f. [Leasing finansowy]**

1. Do przychodów finansującego, z zastrzeżeniem ust. 3, i odpowiednio do kosztów uzyskania przychodów korzystającego nie zalicza się opłat, o których mowa w art. 23b ust. 1, w części stanowiącej spłatę wartości początkowej środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki:

- 1) umowa leasingu została zawarta na czas oznaczony;
- 2) suma ustalonych w umowie leasingu opłat, pomniejszona o należny podatek od towarów i usług, odpowiada co najmniej wartości początkowej środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, a w przypadku zawarcia przez finansującego następnej umowy leasingu środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej będących uprzednio przedmiotem takiej umowy odpowiada co najmniej jego wartości rynkowej z dnia zawarcia następnej umowy leasingu; przepis art. 19 stosuje się odpowiednio;
- 3) umowa zawiera postanowienie, że w podstawowym okresie umowy leasingu:
  - a) odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający, w przypadku gdy nie jest osobą wymienioną w lit. b, albo
  - b) finansujący rezygnuje z dokonywania odpisów amortyzacyjnych, w przypadku gdy korzystającym jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej.

2. Jeżeli wysokość kwoty spłaty wartości środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych przypadających na poszczególne opłaty nie jest określona w umowie leasingu, ustala się ją proporcjonalnie do okresu trwania tej umowy.

3. Do przychodów finansującego zalicza się opłaty, o których mowa w art. 23b ust. 1, uzyskane z tytułu wszystkich umów leasingu zawartych przez finansującego dotyczących tego samego środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej, w części przewyższającej spłatę wartości początkowej, określonej zgodnie z art. 22g.

#### **Art. 23g. [Przychody i koszty po upływie okresu umowy]**

1. Jeżeli są spełnione warunki, o których mowa w art. 23f ust. 1, i po upływie podstawowego okresu umowy leasingu finansujący przenosi na korzystającego własność środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych będących przedmiotem tej umowy:

- 1) przychodem ze sprzedaży środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych jest ich wartość wyrażona w cenie określonej w umowie sprzedaży, także wtedy, gdy odbiega ona znacznie od ich wartości rynkowej;
- 2) do kosztów uzyskania przychodów nie zalicza się wydatków poniesionych przez finansującego na nabycie lub wytworzenie środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych stanowiących przedmiot umowy leasingu; kosztem są jednak te wydatki pomniejszone o spłatę wartości początkowej, o której mowa w art. 23a pkt 7.

2. Jeżeli są spełnione warunki, o których mowa w art. 23f ust. 1, i po upływie podstawowego okresu umowy leasingu finansujący oddaje korzystającemu do dalszego używania środki trwale lub

wartości niematerialne i prawne, będące przedmiotem umowy, przychodem finansującego i odpowiednio kosztem uzyskania przychodów korzystającego są opłaty ustalone przez strony, także wtedy, gdy odbiegają znacznie od wartości rynkowej.

#### **Art. 23h. [Upływ okresu umowy leasingu]**

1. Jeżeli są spełnione warunki, o których mowa w art. 23f ust. 1, i po upływie podstawowego okresu umowy leasingu finansujący przenosi na osobę trzecią własność środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, będących przedmiotem umowy, oraz wypłaca korzystającemu z tytułu spłaty ich wartości uzgodnioną kwotę:

- 1) przy określaniu przychodu ze sprzedaży stosuje się przepisy, o których mowa w art. 14 i art. 19;
- 2) do kosztów uzyskania przychodów nie zalicza się wydatków poniesionych przez finansującego na nabycie lub wytworzenie środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych stanowiących przedmiot umowy; kosztem są jednak te wydatki pomniejszone o spłatę wartości początkowej, o której mowa w art. 23a pkt 7.

2. Kwota wypłacona korzystającemu stanowi koszt uzyskania przychodów finansującego i jest przychodem korzystającego w dniu jej otrzymania.

#### **⇒ Samochód służbowy pracownika a zasady opodatkowania:**

#### **Art. 12. [Przychody ze stosunku pracy i im podobne]**

1. Za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

2. Wartość pieniężną świadczeń w naturze przysługujących pracownikom na podstawie odrębnych przepisów ustala się według przeciętnych cen stosowanych wobec innych odbiorców - jeżeli przedmiotem świadczenia są rzeczy lub usługi wchodzące w zakres działalności pracodawcy.

2a. Wartość pieniężną nieodpłatnego świadczenia przysługującego pracownikowi z tytułu wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych ustala się w wysokości:

- 1) 250 zł miesięcznie - dla samochodów o pojemności silnika do 1600 cm<sup>3</sup>;
- 2) 400 zł miesięcznie - dla samochodów o pojemności silnika powyżej 1600 cm<sup>3</sup>.

2b. W przypadku wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych przez część miesiąca wartość świadczenia ustala się za każdy dzień wykorzystywania samochodu do celów prywatnych w wysokości 1/30 kwot określonych w ust. 2a.

2c. Jeżeli świadczenie przysługujące pracownikowi z tytułu wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych jest częściowo odpłatne, to przychodem pracownika jest różnica pomiędzy wartością określoną w ust. 2a albo ust. 2b i odpłatnością ponoszoną przez pracownika.

3. Wartość pieniężną innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych ustala się według zasad określonych w art. 11 ust. 2-2b.

3a. (uchylony).

4. Za pracownika w rozumieniu ustawy uważa się osobę pozostającą w stosunku służbowym, stosunku pracy, stosunku pracy nakładczej lub spółdzielczym stosunku pracy.

## ⇒ Delegacje służbowe

### KODEKS PRACY

#### **Art. 77<sup>5</sup>. [Należności z tytułu podróży służbowej]**

**§ 1.** Pracownikowi wykonującemu na polecenie pracodawcy zadanie służbowe poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, lub poza stałym miejscem pracy przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z podróżą służbową.

**§ 2.** Minister właściwy do spraw pracy określi, w drodze rozporządzenia, wysokość oraz warunki ustalania należności przysługujących pracownikowi, zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju. Rozporządzenie powinno w szczególności określać wysokość diet, z uwzględnieniem czasu trwania podróży, a w przypadku podróży poza granicami kraju - walutę, w jakiej będzie ustalana dieta i limit na nocleg w poszczególnych państwach, a także warunki zwrotu kosztów przejazdów, noclegów i innych wydatków.

**§ 3.** Warunki wypłacania należności z tytułu podróży służbowej pracownikowi zatrudnionemu u innego pracodawcy niż wymieniony w § 2 określa się w układzie zbiorowym pracy lub w regulaminie wynagradzania albo w umowie o pracę, jeżeli pracodawca nie jest objęty układem zbiorowym pracy lub nie jest obowiązany do ustalenia regulaminu wynagradzania.

**§ 4.** Postanowienia układu zbiorowego pracy, regulaminu wynagradzania lub umowy o pracę nie mogą ustalać diety za dobę podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju w wysokości niższej niż dieta z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju określona dla pracownika, o którym mowa w § 2.

**§ 5.** W przypadku gdy układ zbiorowy pracy, regulamin wynagradzania lub umowa o pracę nie zawiera postanowień, o których mowa w § 3, pracownikowi przysługują należności na pokrycie kosztów podróży służbowej odpowiednio według przepisów, o których mowa w § 2.

### ROZPORZĄDZENIE

#### **Należności przysługujące pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej.**

Dz.U.2013.167 z dnia 2013.02.05

Status: Akt obowiązujący

Wersja od: 5 lutego 2013 r.

### ROZPORZĄDZENIE

#### **MINISTRA PRACY I POLITYKI SPOŁECZNEJ<sup>1)</sup>**

z dnia 29 stycznia 2013 r.

#### **w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej**

Na podstawie art. 77<sup>5</sup> § 2 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. - Kodeks pracy (Dz. U. z 1998 r. Nr 21, poz. 94, z późn. zm.<sup>2)</sup>) zarządza się, co następuje:

## **Rozdział 1**

### **Przepisy ogólne**

**§ 1. [Zakres przedmiotowy rozporządzenia]** Rozporządzenie określa wysokość oraz warunki ustalania należności przysługujących pracownikowi, zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej:

- 1) na obszarze kraju, zwanej dalej "podróżą krajową";
- 2) poza granicami kraju, zwanej dalej "podróżą zagraniczną".

**§ 2. [Dieta, zwrot kosztów]** Z tytułu podróży krajowej oraz podróży zagranicznej, odbywanej w terminie i miejscu określonym przez pracodawcę, pracownikowi przysługują:

- 1) diety;
- 2) zwrot kosztów:

a) przejazdów,

b) dojazdów środkami komunikacji miejscowej,

c) noclegów,

d) innych niezbędnych udokumentowanych wydatków, określonych lub uznanych przez pracodawcę odpowiednio do uzasadnionych potrzeb.

**§ 3. [Zwrot kosztów przejazdu]**

1. Środek transportu właściwy do odbycia podróży krajowej lub podróży zagranicznej, a także jego rodzaj i klasę, określa pracodawca.

2. Pracownikowi przysługuje zwrot kosztów przejazdu w wysokości udokumentowanej biletami lub fakturami obejmującymi cenę biletu środka transportu, wraz ze związanymi z nimi opłatami dodatkowymi, w tym miejscówkami, z uwzględnieniem posiadanej przez pracownika ulgi na dany środek transportu, bez względu na to, z jakiego tytułu ulga przysługuje.

3. Na wniosek pracownika pracodawca może wyrazić zgodę na przejazd w podróży krajowej lub podróży zagranicznej samochodem osobowym, motocyklem lub motorowerem niebędącym własnością pracodawcy.

4. W przypadkach, o których mowa w ust. 3, pracownikowi przysługuje zwrot kosztów przejazdu w wysokości stanowiącej iloczyn przejechanych kilometrów przez stawkę za jeden kilometr przebiegu, ustaloną przez pracodawcę, która nie może być wyższa niż określona w przepisach wydanych na podstawie art. 34a ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym (Dz. U. z 2012 r. poz. 1265 oraz z 2013 r. poz. 21).

**§ 4. [Inne niezbędne wydatki związane z podróżą]**

1. Pracownikowi, który w czasie podróży krajowej lub podróży zagranicznej poniósł inne niezbędne wydatki związane z tą podróżą, określone lub uznane przez pracodawcę, zwraca się je w udokumentowanej wysokości.

2. Wydatki, o których mowa w ust. 1, obejmują opłaty za bagaż, przejazd drogami płatnymi i autostradami, postój w strefie płatnego parkowania, miejsca parkingowe oraz inne niezbędne wydatki wiążące się bezpośrednio z odbywaniem podróży krajowej lub podróży zagranicznej.

**§ 5. [Rozliczenie kosztów podróży]**

1. Pracownik dokonuje rozliczenia kosztów podróży krajowej lub podróży zagranicznej nie później niż w terminie 14 dni od dnia zakończenia tej podróży.

2. Do rozliczenia kosztów podróży, o których mowa w ust. 1, pracownik załącza dokumenty, w szczególności rachunki, faktury lub bilety potwierdzające poszczególne wydatki; nie dotyczy to diet oraz wydatków objętych ryczałtami. Jeżeli przedstawienie dokumentu nie jest możliwe, pracownik składa pisemne oświadczenie o dokonanych wydatku i przyczynach braku jego udokumentowania.

3. W uzasadnionych przypadkach pracownik składa pisemne oświadczenie o okolicznościach mających wpływ na prawo do diet, ryczałtów, zwrot innych kosztów podróży lub ich wysokość.

## **Rozdział 2**

### **Podróż krajowa**

#### **§ 6. [Miejscowość rozpoczęcia i zakończenia podróży krajowej]**

1. Miejscowość rozpoczęcia i zakończenia podróży krajowej określa pracodawca.
2. Pracodawca może uznać za miejscowość rozpoczęcia lub zakończenia podróży krajowej miejscowość pobytu stałego lub czasowego pracownika.

#### **§ 7. [Dieta w czasie podróży krajowej]**

1. Dieta w czasie podróży krajowej jest przeznaczona na pokrycie zwiększonych kosztów wyżywienia i wynosi 30 zł za dobę podróży.
2. Należność z tytułu diet oblicza się za czas od rozpoczęcia podróży krajowej (wyjazdu) do powrotu (przyjazdu) po wykonaniu zadania służbowego w następujący sposób:
  - 1) jeżeli podróż trwa nie dłużej niż dobę i wynosi:
    - a) mniej niż 8 godzin - dieta nie przysługuje,
    - b) od 8 do 12 godzin - przysługuje 50% diety,
    - c) ponad 12 godzin - przysługuje dieta w pełnej wysokości;
  - 2) jeżeli podróż trwa dłużej niż dobę, za każdą dobę przysługuje dieta w pełnej wysokości, a za niepełną, ale rozpoczętą dobę:
    - a) do 8 godzin - przysługuje 50% diety,
    - b) ponad 8 godzin - przysługuje dieta w pełnej wysokości.
3. Dieta nie przysługuje:
  - 1) za czas delegowania do miejscowości pobytu stałego lub czasowego pracownika oraz w przypadkach, o których mowa w § 10;
  - 2) jeżeli pracownikowi zapewniono bezpłatne całodzienne wyżywienie.
4. Kwotę diety, o której mowa w ust. 1, zmniejsza się o koszt zapewnionego bezpłatnego wyżywienia, przyjmując, że każdy posiłek stanowi odpowiednio:
  - 1) śniadanie - 25% diety;
  - 2) obiad - 50% diety;
  - 3) kolacja - 25% diety.

5. W przypadku korzystania przez pracownika z usługi hotelarskiej, w ramach której zapewniono wyżywienie, przepisy ust. 4 stosuje się odpowiednio.

#### **§ 8. [Zwrot kosztów noclegu; ryczałt]**

1. Za nocleg podczas podróży krajowej w obiekcie świadczącym usługi hotelarskie pracownikowi przysługuje zwrot kosztów w wysokości stwierdzonej rachunkiem, jednak nie wyższej za jedną dobę hotelową niż dwudziestokrotność stawki diety.
2. W uzasadnionych przypadkach pracodawca może wyrazić zgodę na zwrot kosztów noclegu stwierdzonych rachunkiem w wysokości przekraczającej limit, o którym mowa w ust. 1.
3. Pracownikowi, któremu nie zapewniono bezpłatnego noclegu i który nie przedłożył rachunku, o którym mowa w ust. 1, przysługuje ryczałt za każdy nocleg w wysokości 150% diety.
4. Ryczałt za nocleg przysługuje, jeżeli nocleg trwa co najmniej 6 godzin pomiędzy godzinami 21 i 7.
5. Zwrot kosztów noclegu lub ryczałt za nocleg nie przysługuje za czas przejazdu, a także jeżeli pracodawca uzna, że pracownik ma możliwość codziennego powrotu do miejscowości stałego lub czasowego pobytu.

#### **§ 9. [Ryczałt na pokrycie kosztów dojazdów środkami komunikacji miejscowej]**

1. Za każdą rozpoczętą dobę pobytu w podróży krajowej pracownikowi przysługuje ryczałt na pokrycie kosztów dojazdów środkami komunikacji miejscowej w wysokości 20% diety.
2. Ryczałt, o którym mowa w ust. 1, nie przysługuje, jeżeli pracownik nie ponosi kosztów dojazdów.
3. Przepisu ust. 1 nie stosuje się, jeżeli na wniosek pracownika pracodawca wyrazi zgodę na pokrycie udokumentowanych kosztów dojazdów środkami komunikacji miejscowej.

**§ 10. [Zwrot kosztów przejazdu do miejscowości pobytu stałego lub czasowego i z powrotem]** Pracownikowi przebywającemu w podróży krajowej trwającej co najmniej 10 dni przysługuje zwrot kosztów przejazdu w dniu wolnym od pracy, środkiem transportu określonym przez pracodawcę, do miejscowości pobytu stałego lub czasowego i z powrotem.

**§ 11. [Zaliczka na niezbędne koszty podróży krajowej]** Na wniosek pracownika pracodawca przyznaje zaliczkę na niezbędne koszty podróży krajowej w wysokości wynikającej ze wstępnej kalkulacji tych kosztów.

### **Rozdział 3** **Podróż zagraniczna**

**§ 12. [Obliczanie czasu podróży zagranicznej]** Czas podróży zagranicznej liczy się w przypadku odbywania jej środkami komunikacji:

- 1) lądowej - od chwili przekroczenia granicy państwowej w drodze za granicę do chwili jej przekroczenia w drodze powrotnej do kraju;
- 2) lotniczej - od chwili startu samolotu w drodze za granicę z ostatniego lotniska w kraju do chwili lądowania samolotu w drodze powrotnej na pierwszym lotnisku w kraju;
- 3) morskiej - od chwili wyjścia statku (promu) z ostatniego portu polskiego do chwili wejścia statku (promu) w drodze powrotnej do pierwszego portu polskiego.

**§ 13. [Dieta w czasie podróży zagranicznej]**

1. Dieta w czasie podróży zagranicznej jest przeznaczona na pokrycie kosztów wyżywienia i inne drobne wydatki.
2. Dieta przysługuje w wysokości obowiązującej dla docelowego państwa podróży zagranicznej. W przypadku podróży zagranicznej odbywanej do dwóch lub więcej państw pracodawca może ustalić więcej niż jedno państwo docelowe.
3. Należność z tytułu diet oblicza się w następujący sposób:
  - 1) za każdą dobę podróży zagranicznej przysługuje dieta w pełnej wysokości;
  - 2) za niepełną dobę podróży zagranicznej:
    - a) do 8 godzin - przysługuje 1/3 diety,
    - b) ponad 8 do 12 godzin - przysługuje 50% diety,
    - c) ponad 12 godzin - przysługuje dieta w pełnej wysokości.
4. Wysokość diety za dobę podróży zagranicznej w poszczególnych państwach jest określona w załączniku do rozporządzenia.

**§ 14. [Przesłanki pomniejszenia diety]**

1. Pracownikowi, któremu zapewniono w czasie podróży zagranicznej bezpłatne, całodzienne wyżywienie, przysługuje 25% diety ustalonej zgodnie z § 13 ust. 3.
2. Kwotę diety zmniejsza się o koszt zapewnionego bezpłatnego wyżywienia, przyjmując, że każdy posiłek stanowi odpowiednio:
  - 1) śniadanie - 15% diety;
  - 2) obiad - 30% diety;
  - 3) kolacja - 30% diety.
3. W przypadku korzystania przez pracownika z usługi hotelarskiej, w ramach której zapewniono wyżywienie, przepisy ust. 2 stosuje się odpowiednio.
4. Pracownikowi, który otrzymuje w czasie podróży zagranicznej należność pieniężną na wyżywienie, dieta nie przysługuje. Jeżeli należność pieniężna jest niższa od diety, pracownikowi przysługuje wyrównanie do wysokości należnej diety.

**§ 15. [Wysokość diety w przypadku pobytu w szpitalu lub innym zakładzie leczniczym w czasie podróży zagranicznej]** Za każdy dzień (dobę) pobytu w szpitalu lub innym zakładzie leczniczym w czasie podróży zagranicznej pracownikowi przysługuje 25% diety.

#### **§ 16. [Zwrot kosztów noclegu; ryczałt]**

1. Za nocleg podczas podróży zagranicznej pracownikowi przysługuje zwrot kosztów w wysokości stwierdzonej rachunkiem, w granicach limitu określonego w poszczególnych państwach w załączniku do rozporządzenia.
2. W razie nieprzedłożenia rachunku za nocleg, pracownikowi przysługuje ryczałt w wysokości 25% limitu, o którym mowa w ust. 1. Ryczałt ten nie przysługuje za czas przejazdu.
3. W uzasadnionych przypadkach pracodawca może wyrazić zgodę na zwrot kosztów za nocleg, stwierdzonych rachunkiem, w wysokości przekraczającej limit, o którym mowa w ust. 1.
4. Przepisów ust. 1 i 2 nie stosuje się, jeżeli pracodawca lub strona zagraniczna zapewniają pracownikowi bezpłatny nocleg.

#### **§ 17. [Ryczałt na pokrycie kosztów dojazdu z i do dworca kolejowego, autobusowego, portu lotniczego lub morskiego]**

1. Pracownikowi przysługuje ryczałt na pokrycie kosztów dojazdu z i do dworca kolejowego, autobusowego, portu lotniczego lub morskiego w wysokości jednej diety w miejscowości docelowej za granicą oraz w każdej innej miejscowości za granicą, w której pracownik korzystał z noclegu.
2. W przypadku gdy pracownik ponosi koszty dojazdu, o których mowa w ust. 1, wyłącznie w jedną stronę, przysługuje ryczałt w wysokości 50% diety.
3. Na pokrycie kosztów dojazdów środkami komunikacji miejscowej pracownikowi przysługuje ryczałt w wysokości 10% diety za każdą rozpoczętą dobę pobytu w podróży zagranicznej.
4. Ryczałty, o których mowa w ust. 1-3, nie przysługują, jeżeli pracownik:
  - 1) odbywa podróż zagraniczną służbowym lub prywatnym pojazdem samochodowym, motocyklem lub motorowerem;
  - 2) ma zapewnione bezpłatne dojazdy;
  - 3) nie ponosi kosztów, na pokrycie których są przeznaczone te ryczałty.

**§ 18. [Zwrot kosztów przewozu samolotem bagażu osobistego]** Pracodawca może wyrazić zgodę na zwrot kosztów przewozu samolotem bagażu osobistego o wadze do 30 kg, liczonej łącznie z wagą bagażu opłaconego w cenie biletu, jeżeli podróż zagraniczna trwa ponad 30 dni lub jeżeli państwem docelowym jest państwo pozaeuropejskie.

#### **§ 19. [Niezbędne koszty leczenia za granicą; koszty transportu zwłok do kraju]**

1. W przypadku choroby powstałej podczas podróży zagranicznej pracownikowi przysługuje zwrot udokumentowanych niezbędnych kosztów leczenia za granicą.
2. Zwrot kosztów, o których mowa w ust. 1, następuje ze środków pracodawcy, z wyjątkiem świadczeń gwarantowanych udzielonych zgodnie z przepisami o koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego w Unii Europejskiej, o których mowa w art. 5 pkt 32 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2008 r. Nr 164, poz. 1027, z późn. zm.<sup>3)</sup>).
3. Nie podlegają zwrotowi koszty zakupu leków, których nabycie za granicą nie było konieczne, koszty zabiegów chirurgii plastycznej i kosmetycznych oraz koszty nabycia protez ortopedycznych, dentystrycznych lub okularów.
4. W razie zgonu pracownika za granicą, pracodawca pokrywa koszty transportu zwłok do kraju.

#### **§ 20. [Zaliczka na niezbędne koszty podróży]**

1. Pracownik otrzymuje zaliczkę w walucie obcej na niezbędne koszty podróży zagranicznej, w wysokości wynikającej ze wstępnej kalkulacji tych kosztów.
2. Za zgodą pracownika zaliczka może być wypłacona w walucie polskiej, w wysokości stanowiącej równowartość przysługującej pracownikowi zaliczki w walucie obcej, według średniego kursu złotego w stosunku do walut obcych określonego przez Narodowy Bank Polski z dnia wypłaty zaliczki.
3. Rozliczenie kosztów podróży zagranicznej jest dokonywane w walucie otrzymanej zaliczki, w walucie wymiennej albo w walucie polskiej, według średniego kursu z dnia jej wypłacenia.

**§ 21. [Odbywanie podróży zagranicznej w połączeniu z przejazdem na obszarze kraju]** W przypadku odbywania podróży zagranicznej w połączeniu z przejazdem na obszarze kraju, przepisy rozdziału 2 stosuje się odpowiednio.

## **Rozdział 4**

### **Przepisy końcowe**

**§ 22. [Derogacja]** Tracą moc:

1) rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 19 grudnia 2002 r. w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju (Dz. U. Nr 236, poz. 1990, z 2004 r. Nr 271, poz. 2686, z 2005 r. Nr 186, poz. 1554 oraz z 2006 r. Nr 227, poz. 1661);

2) rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 19 grudnia 2002 r. w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju (Dz. U. Nr 236, poz. 1991, z 2003 r. Nr 199, poz. 1951, z 2004 r. Nr 271, poz. 2687 oraz z 2005 r. Nr 186, poz. 1555).

**§ 23. [Wejście w życie]** Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 marca 2013 r.

<b>Lp.</b>	<b>Państwo</b>	<b>Waluta</b>	<b>Kwota diety</b>	<b>Kwota limitu na nocleg</b>
1	2	3	4	5
1	Afganistan	EUR	47	140
2	Albania	EUR	41	120
3	Algieria	EUR	50	200
4	Andora	jak w Hiszpanii		
5	Angola	USD	61	180
6	Arabia Saudyjska	EUR	45	180
7	Argentyna	USD	50	150
8	Armenia	EUR	42	145
9	Australia	AUD	88	250
10	Austria	EUR	52	130
11	Azerbejdżan	EUR	43	150
12	Bangladesz	USD	50	120
13	Belgia	EUR	48	160
14	Białoruś	EUR	42	130
15	Bośnia i Hercegowina	EUR	41	100
16	Brazylia	EUR	43	120
17	Bułgaria	EUR	40	120
18	Chile	USD	60	120
19	Chiny	EUR	55	170
20	Chorwacja	EUR	42	125
21	Cypr	EUR	43	160
22	Czechy	EUR	41	120
23	Dania	DKK	406	1.300

24	Egipt	USD	55	150
25	Ekwador	USD	44	110
26	Estonia	EUR	41	100
27	Etiopia	USD	55	300
28	Finlandia	EUR	48	160
29	Francja	EUR	50	180
30	Grecja	EUR	48	140
31	Gruzja	EUR	43	140
32	Hiszpania	EUR	50	160
33	Indie	EUR	38	190
34	Indonezja	EUR	41	110
35	Irak	USD	60	120
36	Iran	EUR	41	95
37	Irlandia	EUR	52	160
38	Islandia	EUR	56	160
39	Izrael	EUR	50	150
40	Japonia	JPY	7.532	22.000
41	Jemen	USD	48	160
42	Jordania	EUR	40	95
43	Kambodża	USD	45	100
44	Kanada	CAD	71	190
45	Katar	EUR	41	200
46	Kazachstan	EUR	41	140

47	Kenia	EUR	41	150
48	Kirgistan	USD	41	150
49	Kolumbia	USD	49	120
50	Kongo, Demokratyczna Republika Konga	USD	66	220
51	Korea Południowa	EUR	46	170
52	Koreańska Republika Ludowo-Demokratyczna	EUR	48	170
53	Kostaryka	USD	50	140
54	Kuba	EUR	42	110
55	Kuwejt	EUR	39	200
56	Laos	USD	54	100
57	Liban	USD	57	150
58	Libia	EUR	52	100
59	Liechtenstein	jak w Szwajcarii		
60	Litwa	EUR	39	130
61	Luksemburg	jak w Belgii		
62	Łotwa	EUR	57	132
63	Macedonia	EUR	39	125
64	Malezja	EUR	41	140
65	Malta	EUR	43	180
66	Maroko	EUR	41	130
67	Meksyk	USD	53	140
68	Mołdowa	EUR	41	85

69	Monako	jak we Francji		
70	Mongolia	EUR	45	140
71	Niderlandy	EUR	50	130
72	Niemcy	EUR	49	150
73	Nigeria	EUR	46	240
74	Norwegia	NOK	451	1.500
75	Nowa Zelandia	USD	58	180
76	Oman	EUR	40	240
77	Pakistan	EUR	38	200
78	Palestyńska Władza Narodowa	jak w Izraelu		
79	Panama	USD	52	140
80	Peru	USD	50	150
81	Portugalia	EUR	49	120
82	Republika Południowej Afryki	USD	52	275
83	Rosja	EUR	48	200
84	Rumunia	EUR	38	100
85	San Marino	jak we Włoszech		
86	Senegal	EUR	44	120
87	Republika Serbii i Republika Czarnogóry	EUR	40	100
88	Singapur	USD	56	230
89	Słowacja	EUR	43	120
90	Słowenia	EUR	41	130

91	Stany Zjednoczone Ameryki (USA), w tym: - Nowy Jork - Waszyngton	USD	59	200
				350 300
92	Syria	USD	50	150
93	Szwajcaria	CHF	88	200
94	Szwecja	SEK	459	1.800
95	Tadżykistan	EUR	41	140
96	Tajlandia	USD	42	110
97	Tanzania	USD	53	150
98	Tunezja	EUR	37	100
99	Turecja	USD	53	173
100	Turkmenistan	EUR	47	90
101	Ukraina	EUR	41	180
102	Urugwaj	USD	50	80
103	Uzbekistan	EUR	41	140
104	Wenezuela	USD	60	220
105	Węgry	EUR	44	130
106	Wielka Brytania	GBP	35	200
107	Wietnam	USD	53	160
108	Włochy	EUR	48	174
109	Wybrzeże Kości Słoniowej	EUR	33	100
110	Zimbabwe	EUR	39	90
111	Zjednoczone Emiraty Arabskie	EUR	39	200

112	Państwa inne niż wymienione w lp.1-111	EUR	41	140
-----	--	-----	----	-----

**ZAŁĄCZNIK**  
**WYSOKOŚĆ DIETY ZA DOBĘ PODRÓŻY ZAGRANICZNEJ ORAZ LIMITU NA**  
**NOCLEG W POSZCZEGÓLNYCH PAŃSTWACH**

Przy podróżach do:

- Gibraltaru dieta i kwota limitu na nocleg wynosi jak w Wielkiej Brytanii,
- Hongkongu dieta wynosi 55 USD, a kwota limitu na nocleg 250 USD,
- Tajwanu dieta wynosi 40 EUR, a kwota limitu na nocleg 142 EUR.

**Warunki ustalania oraz sposób dokonywania zwrotu kosztów używania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy.**

Dz.U.2002.27.271 z dnia 2002.03.26

**ROZPORZĄDZENIE**  
**MINISTRA INFRASTRUKTURY**

z dnia 25 marca 2002 r.

**w sprawie warunków ustalania oraz sposobu dokonywania zwrotu kosztów używania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy.**

Na podstawie art. 34a ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym (Dz. U. Nr 125, poz. 1371 i z 2002 r. Nr 25, poz. 253) zarządza się, co następuje:

**§ 1. [Umowa między pracodawcą a pracownikiem; używanie pojazdu poza siedzibą pracodawcy lub stałym miejscem zamieszkania pracownika]**

1. Zwrot kosztów używania przez pracownika w celach służbowych dojazd lokalnych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy, zwanych dalej "pojazdami do celów służbowych", następuje na podstawie umowy cywilnoprawnej, zawartej między pracodawcą a pracownikiem, o używanie pojazdu do celów służbowych, na warunkach określonych w rozporządzeniu.

2. Zwrot kosztów używania przez pracownika pojazdu do celów służbowych poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, lub poza stałym miejscem pracy pracownika, określają przepisy w sprawie szczegółowych zasad ustalania oraz wysokości należności przysługujących pracownikowi z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju.

**§ 2. <sup>1</sup> [Maksymalna wysokość stawek]** Koszty używania pojazdów do celów służbowych pokrywa pracodawca według stawek za 1 kilometr przebiegu pojazdu, które nie mogą być wyższe niż:

- 1) dla samochodu osobowego:
  - a) o pojemności skokowej silnika do 900 cm<sup>3</sup> - 0,5214 zł,
  - b) o pojemności skokowej silnika powyżej 900 cm<sup>3</sup> - 0,8358 zł,
- 2) dla motocykla - 0,2302 zł,
- 3) dla motoroweru - 0,1382 zł.

**§ 3. [Limit kilometrów na jazdy lokalne]**

1. Miesięczny limit kilometrów na jazdy lokalne, z uwzględnieniem ust. 2-4, ustala pracodawca.
2. Limit, o którym mowa w ust. 1, ustalony w zależności od liczby mieszkańców w danej gminie lub mieście, w których pracownik jest zatrudniony, nie może przekroczyć, z zastrzeżeniem ust. 3 i 4:

1) 300 km - do 100 tys. mieszkańców,

2) 500 km - ponad 100 tys. do 500 tys. mieszkańców,

3) 700 km - ponad 500 tys. mieszkańców.

3. <sup>2</sup> Limit, o którym mowa w ust. 1, dla pojazdów do celów służbowych w służbie leśnej oraz w służbie parków narodowych może zostać podwyższony, przy czym nie może on przekroczyć 1500 km.

4. Limit, o którym mowa w ust. 1, dla pojazdów do celów służbowych w służbach ratowniczych i w innych właściwych instytucjach w sytuacji zagrożenia klęską żywiołową lub usuwania jej skutków, albo skutków katastrofy ekologicznej, może zostać podwyższony, przy czym nie może on przekroczyć 3.000 km.

#### **§ 4. [Obliczanie ryczałtu; oświadczenie pracownika]**

1. Zwrot kosztów używania pojazdów do celów służbowych następuje w formie miesięcznego ryczałtu obliczonego jako iloczyn stawki za 1 kilometr przebiegu, o której mowa w § 2, i miesięcznego limitu przebiegu kilometrów na jazdy lokalne, o którym mowa w § 3, po złożeniu przez pracownika pisemnego oświadczenia o używaniu przez niego pojazdu do celów służbowych w danym miesiącu. Oświadczenie to powinno zawierać dane dotyczące pojazdu (pojemność silnika, marka, numer rejestracyjny) oraz określać ilość dni nieobecności pracownika w miejscu pracy w danym miesiącu z powodu choroby, urlopu, podróży służbowej lub innej nieobecności, a także ilość dni, w których pracownik nie dysponował pojazdem do celów służbowych.

2. Kwotę ustalonego ryczałtu, o którym mowa w ust. 1, zmniejsza się o jedną dwudziestą drugą za każdy roboczy dzień nieobecności pracownika w miejscu pracy z powodu choroby, urlopu, podróży służbowej trwającej co najmniej 8 godzin lub innej nieobecności oraz za każdy dzień roboczy, w którym pracownik nie dysponował pojazdem do celów służbowych.

**§ 5. [Początek stosowania przepisów rozporządzenia]** Przepisy rozporządzenia mają zastosowanie do używania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów począwszy od dnia 1 stycznia 2002 r.

**§ 6. [Wejście w życie]** Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem ogłoszenia.

<sup>1</sup> § 2:- zmieniony przez § 1 rozporządzenia z dnia 29 października 2004 r. (Dz.U.04.237.2376) zmieniającego nin. rozporządzenie z dniem 18 listopada 2004 r.- zmieniony przez § 1 rozporządzenia Ministra Transportu z dnia 23 października 2007 r. (Dz.U.07.201.1462) zmieniającego nin. rozporządzenie z dniem 14 listopada 2007 r.

<sup>2</sup> § 3 ust. 3 zmieniony przez § 1 rozporządzenia z dnia 14 marca 2011 r. (Dz.U.11.61.308) zmieniającego nin. rozporządzenie z dniem 6 kwietnia 2011 r.

## ⇒ Samochód w podatku VAT

### Art. 2. [Słowniczek]

Ilekcroć w dalszych przepisach jest mowa o:

34) pojazdach samochodowych - rozumie się przez to pojazdy samochodowe w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony;

### Art. 86a. [Podatek naliczony przy nabyciu pojazdów samochodowych]

1. W przypadku wydatków związanych z pojazdami samochodowymi kwotę podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2, stanowi 50% kwoty podatku:

- 1) wynikającej z faktury otrzymanej przez podatnika;
- 2) należnego z tytułu:
  - a) świadczenia usług, dla którego zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 podatnikiem jest ich usługobiorca,
  - b) dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 podatnikiem jest ich nabywca,
  - c) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów;
- 3) należnego, w przypadku, o którym mowa w art. 33a;
- 4) wynikającej z otrzymanego dokumentu celnego, deklaracji importowej w przypadku, o którym mowa w art. 33b, oraz z decyzji, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz art. 34.

2. Do wydatków związanych z pojazdami samochodowymi, o których mowa w ust. 1, zalicza się wydatki dotyczące:

- 1) nabycia, importu lub wytworzenia tych pojazdów oraz nabycia lub importu ich części składowych;
- 2) używania tych pojazdów na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, związane z tą umową, inne niż wymienione w pkt 3;
- 3) nabycia lub importu paliw silnikowych, oleju napędowego i gazu, wykorzystywanych do napędu tych pojazdów, usług naprawy lub konserwacji tych pojazdów oraz innych towarów i usług związanych z eksploatacją lub używaniem tych pojazdów.

3. Przepis ust. 1 nie ma zastosowania:

- 1) w przypadku gdy pojazdy samochodowe są:
  - a) wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika lub
  - b) konstrukcyjnie przeznaczone do przewozu co najmniej 10 osób łącznie z kierowcą, jeżeli z dokumentów wydanych na podstawie przepisów o ruchu drogowym wynika takie przeznaczenie;
- 2) do towarów montowanych w pojazdach samochodowych i do związanych z tymi towarami usług montażu, naprawy i konserwacji, jeżeli przeznaczenie tych towarów wskazuje obiektywnie na możliwość ich wykorzystywania wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika.

4. Pojazdy samochodowe są uznawane za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, jeżeli:

- 1) sposób wykorzystywania tych pojazdów przez podatnika, zwłaszcza określony w ustalonych przez niego zasadach ich używania, dodatkowo potwierdzony prowadzoną przez podatnika dla tych pojazdów ewidencją przebiegu pojazdu, wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub
- 2) konstrukcja tych pojazdów wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub powoduje, że ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne.

5. 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 odprzedaż, 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 ust. 1 lub
- b) podatnikowi nie przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od wydatków z nimi związanych.

6. Ewidencja przebiegu pojazdu jest prowadzona od dnia rozpoczęcia wykorzystywania pojazdu samochodowego wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika do dnia zakończenia wykorzystywania tego pojazdu wyłącznie do tej działalności.

7. Ewidencja przebiegu pojazdu powinna zawierać:

- 1) numer rejestracyjny pojazdu samochodowego;
- 2) dzień rozpoczęcia i zakończenia prowadzenia ewidencji;
- 3) stan licznika przebiegu pojazdu samochodowego na dzień rozpoczęcia prowadzenia ewidencji, na koniec każdego okresu rozliczeniowego oraz na dzień zakończenia prowadzenia ewidencji;
- 4) wpis osoby kierującej pojazdem samochodowym dotyczący każdego wykorzystania tego pojazdu, obejmujący:
  - a) kolejny numer wpisu,
  - b) datę i cel wyjazdu,
  - c) opis trasy (skąd - dokąd),
  - d) liczbę przejechanych kilometrów,
  - e) imię i nazwisko osoby kierującej pojazdem

- potwierdzony przez podatnika na koniec każdego okresu rozliczeniowego w zakresie autentyczności wpisu osoby kierującej pojazdem, jeżeli nie jest ona podatnikiem;

5) liczbę przejechanych kilometrów na koniec każdego okresu rozliczeniowego oraz na dzień zakończenia prowadzenia ewidencji.

8. W przypadku gdy pojazd samochodowy jest udostępniany osobie niebędącej pracownikiem podatnika, wpis, o którym mowa w ust. 7 pkt 4:

- 1) jest dokonywany przez osobę, która udostępnia pojazd;
- 2) obejmuje:
  - a) kolejny numer wpisu,
  - b) datę i cel udostępnienia pojazdu,
  - c) stan licznika na dzień udostępnienia pojazdu,
  - d) liczbę przejechanych kilometrów,
  - e) stan licznika na dzień zwrotu pojazdu,
  - f) imię i nazwisko osoby, której udostępniony został pojazd.

9. Do pojazdów samochodowych, o których mowa w ust. 4 pkt 2, należą:

- 1) pojazdy samochodowe, inne niż samochody osobowe, mające jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą:
  - a) klasyfikowane na podstawie przepisów o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van lub
  - b) z otwartą częścią przeznaczoną do przewozu ładunków;
- 2) pojazdy samochodowe, inne niż samochody osobowe, które posiadają kabinę kierowcy z jednym rzędem siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu;
- 3) pojazdy specjalne, które spełniają również warunki zawarte w odrębnych przepisach, określone dla następujących przeznaczeń:
  - a) agregat elektryczny/spawalniczy,
  - b) do prac wiertniczych,
  - c) koparka, koparko-spycharka,
  - d) ładowarka,
  - e) podnośnik do prac konserwacyjno-montażowych,
  - f) żuraw samochodowy

- jeżeli z dokumentów wydanych zgodnie z przepisami o ruchu drogowym wynika, że dany pojazd jest pojazdem specjalnym.

10. Spełnienie wymagań dla pojazdów samochodowych określonych w ust. 9:
- 1) pkt 1 i 2 stwierdza się na podstawie dodatkowego badania technicznego przeprowadzonego przez okręgową stację kontroli pojazdów, potwierdzonego zaświadczeniem wydanym przez tę stację, oraz dowodu rejestracyjnego pojazdu zawierającego odpowiednią adnotację o spełnieniu tych wymagań;
  - 2) pkt 3 stwierdza się na podstawie dokumentów wydanych zgodnie z przepisami o ruchu drogowym.
11. W przypadku gdy w pojeździe samochodowym, dla którego wydano zaświadczenie, o którym mowa w ust. 10 pkt 1, zostały wprowadzone zmiany, w wyniku których pojazd nie spełnia wymagań, o których mowa w ust. 9 pkt 1 lub 2, uznaje się, że pojazd nie jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej:
- 1) od dnia wprowadzenia zmian,
  - 2) jeżeli nie można określić dnia wprowadzenia zmian:
    - a) od okresu rozliczeniowego, w którym podatnik po raz pierwszy odliczył podatek naliczony od wydatków związanych z tym pojazdem samochodowym, z zastrzeżeniem lit. b,
    - b) od okresu rozliczeniowego następującego po okresie rozliczeniowym, dla którego podatnik wykaże, że pojazd samochodowy spełniał wymagania, o których mowa w ust. 9 pkt 1 lub 2
- chyba że zachodzi przypadek, o którym mowa w ust. 4 pkt 1.
12. Podatnicy wykorzystujący wyłącznie do działalności gospodarczej pojazdy samochodowe, dla których są obowiązani prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu, mają obowiązek złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego informację o tych pojazdach w terminie 7 dni od dnia, w którym poniosą pierwszy wydatek związany z tymi pojazdami.
13. W przypadku niezłożenia w terminie informacji, o której mowa w ust. 12, uznaje się, że pojazd samochodowy jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika dopiero od dnia jej złożenia.
14. W przypadku zmiany wykorzystywania pojazdu samochodowego podatnik jest obowiązany do aktualizacji informacji, o której mowa w ust. 12, najpóźniej przed dniem, w którym dokonuje tej zmiany.
15. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór informacji, o której mowa w ust. 12, uwzględniając potrzebę zawarcia w niej danych pozwalających na identyfikację pojazdu samochodowego, w szczególności marki, modelu pojazdu i jego numeru rejestracyjnego, jak również daty poniesienia pierwszego wydatku związanego z danym pojazdem, oraz uwzględniając potrzebę umożliwienia prawidłowej aktualizacji złożonej informacji.
16. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określi
- , w drodze rozporządzenia, inne niż określone w ust. 9 pojazdy samochodowe, o których mowa w ust. 4 pkt 2, uznawane za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, wymagania dla tych pojazdów samochodowych oraz dokumenty potwierdzające spełnienie wymagań, uwzględniając specyfikę ich konstrukcji oraz ich zastosowanie, a w przypadku pojazdów mających więcej niż jeden rząd siedzeń - również wymóg, aby dopuszczalna masa całkowita była większa niż 3 tony.
17. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określi, w drodze rozporządzenia, inne niż wskazane w ust. 5 przypadki, w których nie stosuje się warunku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu, uwzględniając specyfikę prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej oraz konieczność przeciwdziałania nadużyciom wynikającym z wykorzystywania pojazdów do celów innych niż związane z działalnością gospodarczą.

⇒ **Samochody w podatkach dochodowych 2019**

**Dziennik ustaw 2159/2018 - samochody**

**Art. 1.**

**W ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1509, z późn. zm.2)) wprowadza się następujące zmiany:**

7) w art. 23: **NIE UWAŻA SIĘ ZA KOSZTY UZYSKANIA PRZYCHODÓW**

a) w ust. 1:

- pkt 4 otrzymuje brzmienie:

"4) 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 (Dz. U. poz. 317 i 1356),

**b) 150 000 zł - w przypadku pozostałych samochodów osobowych;"**,

- w pkt 30 lit. b otrzymuje brzmienie:

"b) składek na rzecz organizacji zrzeszających przedsiębiorców i pracodawców, działających na podstawie odrębnych ustaw - do wysokości łącznie nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty odpowiadającej 0,25% kwoty wynagrodzeń wypłaconych w poprzednim roku podatkowym, stanowiących podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne; jeżeli przedsiębiorca nie wypłacał tych wynagrodzeń, kwota składek zaliczana do kosztów uzyskania przychodów w roku podatkowym nie może przekroczyć kwoty 250 zł;"

- pkt 46 otrzymuje brzmienie:

**"46) poniesionych wydatków z tytułu kosztów używania, stanowiącego własność podatnika prowadzącego działalność gospodarczą, samochodu osobowego niebędącego składnikiem majątku, o którym mowa w art. 14 ust. 2 pkt 1, oraz składek na ubezpieczenie takiego samochodu; te wydatki i składki w wysokości 20% stanowią jednak koszty uzyskania przychodów pod warunkiem, że samochód ten jest wykorzystywany również do celów związanych z działalnością gospodarczą prowadzoną przez podatnika;"**,

- po pkt 46 dodaje się pkt 46a w brzmieniu:

**"46a) 25% poniesionych wydatków, z zastrzeżeniem pkt 36, z tytułu kosztów używania samochodu osobowego, innego niż określony w pkt 46, na potrzeby prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej - jeżeli samochód osobowy jest wykorzystywany również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą prowadzoną przez podatnika;"**,

- pkt 47 otrzymuje brzmienie:

"47) składek na ubezpieczenie samochodu osobowego, innego niż określony w pkt 46, w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej kwota **150 000 zł** pozostaje do wartości samochodu przyjętej dla celów ubezpieczenia;"

- po pkt 47 dodaje się pkt 47a w brzmieniu:

**"47a) dotyczących samochodu osobowego opłat wynikających z umowy leasingu, o której mowa w art. 23a pkt 1, 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;"**,

b) ust. 3b otrzymuje brzmienie:

**"3b. W przypadku gdy opłata, w tym czynsz, z tytułu umowy leasingu, o której mowa w art. 23a pkt 1, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze została skalkulowana w sposób obejmujący koszty eksploatacji samochodu osobowego, przepis ust. 1 pkt 46a stosuje się do tej części opłaty, która obejmuje koszty eksploatacji samochodu osobowego.",**

c) w ust. 5 skreśla się wyrazy "i 46",

d) po ust. 5 dodaje się ust. 5a-5h w brzmieniu:

**"5a. Poniesione wydatki, o których mowa w ust. 1 pkt 46 i 46a, oraz kwota, o której mowa w ust. 1 pkt 47a, 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 jakiej zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług.**

5b. Przepisu ust. 1 pkt 4 nie stosuje się do odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego, jeżeli ten samochód został oddany przez podatnika do odpłatnego używania na podstawie umowy leasingu, o której mowa w art. 23a pkt 1, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, a oddawanie w odpłatne używanie na podstawie takiej umowy stanowi przedmiot działalności podatnika.

5c. W przypadku samochodu osobowego oddanego do używania na podstawie umowy leasingu, o której mowa w art. 23a pkt 1, ograniczenie, o którym mowa w ust. 1 pkt 47a, stosuje się do tej części opłaty, która stanowi splatę wartości samochodu osobowego.

**5d. W przypadku gdy umowa najmu, dzierżawy lub inna umowa o podobnym charakterze została zawarta na okres krótszy niż 6 miesięcy, przez wartość samochodu, o której mowa w ust. 1 pkt 47a, rozumie się wartość przyjętą dla celów ubezpieczenia.**

5e. 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 kwota limitu, o którym mowa w ust. 1 pkt 47a, wynosi 225 000 zł.

**5f. W przypadku nieprowadzenia przez podatnika ewidencji, o której mowa w art. 86a ust. 4 ustawy o podatku od towarów i usług, uznaje się, że samochód osobowy jest wykorzystywany również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą podatnika.**

**5g. Przepisu ust. 5f 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 podatku od towarów i usług.**

5h. W przypadku ustalenia, że podatnik, niezgodnie ze stanem faktycznym, nie stosował ograniczenia wynikającego z ust. 1 pkt 46a, przepis ten stosuje się od dnia rozpoczęcia używania przez podatnika danego samochodu osobowego.";

8) w art. 24 po ust. 2 dodaje się ust. 2a i 2b w brzmieniu:

**"2a. Dochodem albo stratą w ramach działalności, o której mowa w ust. 2 zdanie drugie, 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, po pomniejszeniu tej wartości o sumę odpisów amortyzacyjnych z tytułu zużycia tego samochodu zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów.**

2b. Przepis ust. 2a nie ma zastosowania przy ustalaniu dochodu (straty) 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. 23a pkt 1, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, a oddawanie w odpłatne używanie na podstawie takiej umowy stanowi przedmiot działalności podatnika.";

9) w art. 41 po ust. 9d dodaje się ust. 9e w brzmieniu:

"9e. W przypadku przychodów, o których mowa w art. 29 ust. 1 pkt 5, miejsce zamieszkania podatnika dla celów podatkowych może zostać potwierdzone kopią certyfikatu rezydencji, jeżeli kwota wypłacanych na rzecz tego samego podmiotu należności nie przekracza 10 000 zł w roku podatkowym, a informacje wynikające z przedłożonej kopii certyfikatu rezydencji nie budzą uzasadnionych wątpliwości co do zgodności ze stanem faktycznym."

## **Art. 2.**

**W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1036, z późn. zm.3))** wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 1a uchyla się ust. 15;

6) w art. 16: **NIE UWAŻA SIĘ ZA KOSZTY UZYSKANIA PRZYCHODÓW**

a) w ust. 1:

- pkt 4 otrzymuje brzmienie:

"4) odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego, dokonywanych według zasad określonych w art. 16a-16m, 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 (Dz. U. poz. 317 i 1356),

b) 150 000 zł - w przypadku pozostałych samochodów osobowych;"

- w pkt 25 lit. c otrzymuje brzmienie:

"c) strat poniesionych przez bank z tytułu udzielonych po dniu 1 stycznia 1997 r. gwarancji (poręczeń) spłaty kredytów i pożyczek, obliczonych zgodnie z pkt 25 lit. b;"

- w pkt 37 lit. c otrzymuje brzmienie:

"c) składek na rzecz organizacji zrzeszających przedsiębiorców i pracodawców, działających na podstawie odrębnych ustaw - do wysokości łącznie nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty odpowiadającej 0,25% kwoty wynagrodzeń wypłaconych w poprzednim roku podatkowym, stanowiących podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne;"

- pkt 49 otrzymuje brzmienie:

"49) 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;"

- po pkt 49 dodaje się pkt 49a w brzmieniu:

"49a) dotyczących samochodu osobowego opłat wynikających z umowy leasingu, o której mowa w art. 17a pkt 1, 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;"

- pkt 51 otrzymuje brzmienie:

"51) 25% poniesionych wydatków, z zastrzeżeniem pkt 30, 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;"

b) ust. 3b otrzymuje brzmienie:

"3b. W przypadku gdy opłata, w tym czynsz, z tytułu umowy leasingu, o której mowa w art. 17a pkt 1, 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.",

c) w ust. 5 skreśla się wyrazy "i 51",

d) po ust. 5 dodaje się ust. 5a-5j w brzmieniu:

"5a. Poniesione wydatki, o których mowa w ust. 1 pkt 51, oraz kwota, o której mowa w ust. 1 pkt 49a, 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.

5b. Przepisu ust. 1 pkt 4 nie stosuje się do odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego, jeżeli ten samochód został oddany przez podatnika do odpłatnego używania na podstawie umowy leasingu, o której mowa w art. 17a pkt 1, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, a oddawanie w odpłatne używanie na podstawie takiej umowy stanowi przedmiot działalności podatnika.

5c. W przypadku samochodu osobowego oddanego do używania na podstawie umowy leasingu, o której mowa w art. 17a pkt 1, ograniczenie, o którym mowa w ust. 1 pkt 49a, stosuje się do tej części opłaty, która stanowi spłatę wartości samochodu osobowego.

5d. W przypadku gdy umowa najmu, dzierżawy lub inna umowa o podobnym charakterze została zawarta na okres krótszy niż 6 miesięcy, przez wartość samochodu, o której mowa w ust. 1 pkt 49a, rozumie się wartość przyjętą dla celów ubezpieczenia.

5e. 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 kwota limitu, o którym mowa w ust. 1 pkt 49a, wynosi 225 000 zł.

5f. W przypadku nieprowadzenia przez podatnika ewidencji, o której mowa w art. 86a ust. 4 ustawy o podatku od towarów i usług, uznaje się, że samochód osobowy jest wykorzystywany również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą podatnika.

5g. Przepisu ust. 5f 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 podatku od towarów i usług.

5h. W przypadku ustalenia, że podatnik, niezgodnie ze stanem faktycznym, nie stosował ograniczenia wynikającego z ust. 1 pkt 51, przepis ten stosuje się od dnia rozpoczęcia używania przez podatnika danego samochodu osobowego.

5i. 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 ust. 1 pkt 4, po pomniejszeniu tych wydatków o sumę odpisów amortyzacyjnych z tytułu zużycia tego samochodu zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów.

5j. Przepis ust. 5i nie ma zastosowania przy ustalaniu 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, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, a oddawanie w odpłatne używanie na podstawie takiej umowy stanowi przedmiot działalności podatnika.";

7) w art. 17 w ust. 1 pkt 1 otrzymuje brzmienie:

"1) dochody z tytułu sprzedaży całości lub części nieruchomości lub udziału w nieruchomości, wchodzącej w skład gospodarstwa rolnego; zwolnienie nie dotyczy dochodu uzyskanego ze sprzedaży, jeżeli sprzedaż ta następuje przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie całości lub części zbywanej nieruchomości lub udziału w nieruchomości;"

**Art. 8.**

1. 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 zmienianych w art. 1 i art. 2, w brzmieniu dotychczasowym.

2. Do umów, o których mowa w ust. 1, zmienionych lub odnowionych po dniu 31 grudnia 2018 r. stosuje się przepisy ustaw zmienianych w art. 1 i art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

**Art. 9.**

Przepisy art. 24 ust. 2a ustawy zmienianej w art. 1 oraz art. 16 ust. 5i ustawy zmienianej w art. 2 stosuje się do samochodów osobowych wprowadzonych do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych po dniu 31 grudnia 2018 r.

**Art. 10.**

1. Przepis art. 15cb ustawy zmienianej w art. 2 stosuje się po raz pierwszy do roku podatkowego rozpoczętego po dniu 31 grudnia 2019 r.

2. Przepis art. 15cb ustawy zmienianej w art. 2 stosuje się również do wniesionych dopłat oraz zysku przekazanego na kapitał rezerwowy lub zapasowy po dniu 31 grudnia 2018 r. W takim przypadku za rok wniesienia dopłaty lub przekazania zysku, o którym mowa w art. 15cb ust. 2 i 5 ustawy zmienianej w art. 2, przyjmuje się rok podatkowy rozpoczęty po dniu 31 grudnia 2019 r.

**Art. 11.**

Podatnicy utworzeni w okresie od dnia wejścia w życie niniejszego przepisu, a przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy:

1) w wyniku przekształcenia, połączenia lub podziału podatników, z wyjątkiem przekształcenia spółki w inną spółkę, albo

2) w wyniku przekształcenia przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą lub spółki niebędącej osobą prawną, albo

3) przez osoby prawne, osoby fizyczne albo jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które wniosły na poczet kapitału podatnika uprzednio prowadzone przez siebie przedsiębiorstwo, zorganizowaną część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty 10 000 euro przeliczonej według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na dzień 1 października 2018 r., w zaokrągleniu do 1000 zł, przy czym wartość tych składników oblicza się, stosując odpowiednio przepisy art. 14 ustawy zmienianej w art. 2, albo

4) przez osoby prawne, osoby fizyczne albo jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej wnoszące, tytułem wkładów niepieniężnych na poczet kapitału podatnika, składniki majątku uzyskane przez te osoby albo jednostki w wyniku likwidacji innych podatników, jeżeli te osoby albo jednostki posiadały udziały (akcje) tych innych likwidowanych podatników, albo

5) przez osoby prawne, osoby fizyczne albo jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, jeżeli w roku podatkowym, w którym podatnik został utworzony, oraz w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym, zostało do niego wniesione na poczet kapitału uprzednio prowadzone przedsiębiorstwo, zorganizowana część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty 10 000 euro przeliczonej według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na dzień 1 października 2018 r., w zaokrągleniu do 1000 zł, przy czym wartość tych składników oblicza się, stosując odpowiednio przepisy art. 14 ustawy zmienianej w art. 2

- stosują w roku podatkowym rozpoczętym po dniu 31 grudnia 2018 r. przepis art. 19 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym.

**Art. 12.**

Podatnicy, którzy w okresie od dnia wejścia w życie niniejszego przepisu, a przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy:

1) dokonali podziału,

2) wnieśli tytułem wkładu do innego podmiotu, w tym na poczet kapitału:  
a) uprzednio prowadzone przez siebie przedsiębiorstwo, zorganizowaną część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty 10 000 euro przeliczonej według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na dzień 1 października 2018 r., w zaokrągleniu do 1000 zł, przy czym wartość tych składników oblicza się, stosując odpowiednio przepisy art. 14 ustawy zmienianej w art. 2, lub  
b) składniki majątku uzyskane przez tego podatnika w wyniku likwidacji innych podatków, jeżeli ten podatnik posiadał udziały (akcje) tych innych likwidowanych podatków  
- stosują w roku podatkowym rozpoczętym po dniu 31 grudnia 2018 r. przepis art. 19 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym.

**Art. 13.**

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 zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym.

**Art. 14.**

Do czynności cywilnoprawnych dokonanych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy art. 7 ust. 1 pkt 4 i art. 9 pkt 10 lit. d ustawy zmienianej w art. 4, w brzmieniu dotychczasowym.

**Art. 15.**

1. Przepisy art. 23 ust. 1 pkt 4 lit. a i ust. 5e ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, oraz art. 16 ust. 1 pkt 4 lit. a i ust. 5e ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do pojazdów elektrycznych w rozumieniu art. 2 pkt 12 ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych (Dz. U. poz. 317 i 1356), oddanych do używania od dnia następującego po dniu ogłoszenia pozytywnej decyzji Komisji Europejskiej o zgodności pomocy publicznej przewidzianej w tych przepisach ze wspólnym rynkiem albo stwierdzenia przez Komisję Europejską, że przepisy te nie stanowią pomocy publicznej.

**Decyzja wydana 18.12.2018 roku**

2. Do dnia, o którym mowa w ust. 1, w odniesieniu do samochodu osobowego będącego pojazdem elektrycznym w rozumieniu art. 2 pkt 12 ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych stosuje się limity odnoszące się do samochodów innych niż pojazdy elektryczne, określone w przepisach ustaw zmienianych w art. 1 i w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

**Art. 16.**

Przepisy ustaw zmienianych w art. 1-3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2019 r., z wyjątkiem art. 6 i art. 6a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, oraz art. 7b ust. 2 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, które stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2018 r.

**Art. 17.**

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2019 r., z wyjątkiem art. 11 i art. 12, które wchodzi w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia.

Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej: *A. Duda*

**ZESTAWIENIE WYDATKÓW ZWIĄZANYCH Z SAMOCHODEM W FIRMIE**

Rodzaj samochodu	Prawo do odliczenia podatku VAT	Koszty uzyskania - amortyzacja, leasing, najem	Koszty uzyskania-ubezpieczenie	Koszty uzyskania-użytkowanie	Koszty finansowe
Samochód powyżej 3,5 t	Bez limitu	Bez limitu	Bez limitu	Bez limitu	Bez limitu
Samochód inny niż osobowy Konstrukcyjnie przeznaczony wyłącznie do działalności (A1) Samochód specjalny	100%	Bez limitu	Bez limitu	Bez limitu	Bez limitu
Samochód zgłoszony na vat 26 - prowadzona kilometrówka dla podatku vat (A2)	100%	Limit 150 000,00 PLN W odpisach amortyzacyjnych oraz w ratach leasingowych, w stosunku do wartości samochodu * 225 000,00 PLN	Limit 150 000,00 PLN - w stosunku do wartości samochodu z polisy ubezpieczeniowej	Bez limitu	Bez limitu
LIMIT 225 000,00 PLN dla samochodów elektrycznych, dotyczy samochodów elektrycznych, dla których OT - po dacie pozytywnej decyzji Komisji Europejskiej ( art. 15 przepisów przejściowych) – dec.z dnia 18.12.2018					
Samochód wyłączenie do wynajmu, wyłącznie do sprzedaży, autobus	100%	Bez limitu	Bez limitu	Bez limitu	Bez limitu
Samochód osobowy (B)	50%	Limit 150 000,00 PLN W odpisach amortyzacyjnych oraz w ratach leasingowych, w stosunku do wartości samochodu * 225 000,00 PLN	Limit 150 000,00 PLN - w stosunku do wartości samochodu z polisy ubezpieczeniowej	75% wydatków	Bez limitu
Samochód pracownika	Xxxxxxx	Xxxxxxxxxx	Xxxxxxxxxxx	Do limitu kilometrówk i pracownika	Xxxxxxxxxx

## ROZLICZENIE FAKTURY NA LEASING MIESZANY

Leasing mieszany - analiza prawa do odliczenia

Rata leasingu obejmuje: 7 000,00 plus VAT 1610,00

- \* spłatę wartości samochodu
- \* odsetki
- \* ubezpieczenie
- \* GAP
- \* eksploatację

Samochód o wartości brutto 230 000,00

VAT do odliczenia z umowy : 21504,00

Kwota do porównania: 208 496,00

proporcja kwoty do 150 000 - 71,94%

założenie: w pierwszym roku samochód ubezpieczony od netto plus 50% - proporcja 71,94  
w kolejnych latach - proporcja będzie się zwiększać, wraz ze zmniejszeniem wartości samochodu z polisy ubezpieczeniowej

	<b>Wartość netto</b>	<b>Procent w całej racie</b>	<b>Wartość nieodliczonego podatku VAT -805,00</b>	<b>Podstawa obliczeń razem</b>	<b>Procent kosztu</b>	<b>Wartość kosztu</b>
Spłata wartości	5000	71,43	575	5575	71,94%	4010,66
Odsetki	500	7,14	57,50	557,50	100%	557,5
Ubezpieczenie	500	7,14	57,50	557,5	71,94% w pierwszym roku	401,07
GAP	100	1,43	11,51	111,51	100 % lub 71,94 %	111,51 lub 80,22
Eksploatacja	900	12,86	103,49	1003,49	75%	752,62
		100%	805			

### Rozliczenie leasingu - opisowo

Rodzaj wydatku	Wartość netto	Procent w całej racie leasingu bądź w opłacie najmu	Wartość nieodliczonego podatku VAT	Podstawa obliczeń razem	Procent kosztu	Wartość kosztu
1	2	3	4	5	6	7
Splata wartości	Część raty leasingu lub opłaty najmu dotycząca spłaty wartości samochodu	Procent w całej racie leasingu bądź w opłacie najmu	Część nieodliczonego VAT przypadającego na część raty dotyczącej spłaty wartości samochodu	Suma wartości części raty (2) i przypadającej na nią części nieodliczonego VAT (4) (2+4)	Procent w jakim wartość z kolumny 5 jest kosztem uzyskania	wartość kosztu (5 x 6)
Odsetki	Część raty leasingu lub opłaty najmu dotycząca spłaty odsetek	Procent w całej racie leasingu bądź w opłacie najmu	Część nieodliczonego VAT przypadającego na część raty dotyczącej odsetek	Suma wartości części raty (2) i przypadającej na nią części nieodliczonego VAT (4) (2+4)	Procent w jakim wartość z kolumny 5 jest kosztem uzyskania	wartość kosztu (5 x 6)
Ubezpieczenie	Część raty leasingu lub opłaty najmu dotycząca ubezpieczenia	Procent w całej racie leasingu bądź w opłacie najmu	Część nieodliczonego VAT przypadającego na część raty dotyczącej ubezpieczenia	Suma wartości części raty (2) i przypadającej na nią części nieodliczonego VAT (4) (2+4)	Procent w jakim wartość z kolumny 5 jest kosztem uzyskania	wartość kosztu (5 x 6)
GAP	Część raty leasingu lub opłaty najmu dotycząca ubezpieczenia a GAP	Procent w całej racie leasingu bądź w opłacie najmu	Część nieodliczonego VAT przypadającego na część raty dotyczącej GAP	Suma wartości części raty (2) i przypadającej na nią części nieodliczonego VAT (4) (2+4)	Procent w jakim wartość z kolumny 5 jest kosztem uzyskania	wartość kosztu (5 x 6)

Rodzaj wydatku	Wartość netto	Procent w całej racie leasingu bądź w opłacie najmu	Wartość nieodliczonego podatku VAT	Podstawa obliczeń razem	Procent kosztu	Wartość kosztu
1	2	3	4	5	6	7
Eksploatacja	Część raty leasingu lub opłaty opłat eksploatacji, serwisowych	Procent w całej racie leasingu bądź w opłacie najmu	Część nieodliczonego VAT przypadającego na część raty dotyczącej wydatków eksploatacyjnych	Suma wartości części raty (2) i przypadającej na nią części nieodliczonego VAT (4) (2+4)	Procent w jakim wartość z kolumny 5 jest kosztem uzyskania	wartość kosztu (5 x 6)
		100%	Suma równa się kwocie podatku VAT nie podlegającego odliczeniu			

### Zasady opodatkowania VAT sprzedaży samochodu

	sposób nabycia	zasady opodatkowania sprzedaży samochodu
1	z pełnym prawem do odliczenia podatku VAT	z pełnym podatkiem VAT (23%)
2	bez prawa do odliczenia podatku VAT - jeśli podatnik używał samochodu wyłącznie do czynności zwolnionych z VAT	ze zwolnieniem z VAT - art. 43, ust.1 punkt 2
3	bez prawa do odliczenia podatku VAT ( ale nabycie na podstawie zwolnienia z rozporządzenia wykonawczego) - jeśli podatnik używał samochodu do celów opodatkowanych lub mieszanych	z pełnym podatkiem VAT (23%)
4	bez prawa do odliczenia podatku VAT - jeśli podatnik używał samochodu do celów opodatkowanych lub mieszanych Jeśli do nabycia samochodu doszło w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, a nabycie nastąpiło od ( art. 120, ust.10) - osoby fizycznej, niepodatnika, w kraju - podatnika zwolnionego z VAT, a dostawa zwolniona na podstawie 43 albo 113, w kraju - na podstawie marży, w kraju - od osoby fizycznej, niepodatnika, poza granicami kraju - na podstawie marży, poza granicami kraju	z podatkiem VAT 23%, podstawa opodatkowania - marża art. 120 ust.4
5	z prawem do częściowego odliczenia podatku VAT - 50% < 5000,00 - 60% , < 6000,00 - 50%	z pełnym podatkiem VAT z zachowaniem prawa do korekty z art. 90 b

	<b>sposób nabycia</b>	<b>zasady opodatkowania sprzedaży samochodu</b>
7	wniesiony oświadczeniem	nie sprzedajemy :) wycofujemy do majątku prywatnego  JEŚLI sprzedaż - z pełnym VAT

### **Zestawienie zmian w przepisach dotyczących samochodów w PIT**

ART.23 ustawy PIT punkt	do 31.12.2018	od 01.01.2019
4	4) 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 <a href="#">art. 2 pkt 12</a> ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych (Dz. U. poz. 317 i 1356), b) 20 000 euro - w przypadku pozostałych samochodów osobowych-przeliczonej na złote według kursu średniego euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z dnia przekazania samochodu do używania;	4)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 (Dz. U. poz. 317 i 1356), b) 150 000 zł - w przypadku pozostałych samochodów osobowych;
36	36)wydatków ponoszonych na rzecz pracowników z tytułu używania przez nich samochodów na potrzeby wykonywanej działalności: a) w celu odbycia podróży służbowej (jazdy zamiejskowe) w wysokości przekraczającej kwotę ustaloną przy zastosowaniu stawek za jeden kilometr przebiegu pojazdu, b) w jazdach lokalnych - w wysokości przekraczającej wysokość miesięcznego ryczału pieniężnego albo w wysokości przekraczającej stawki za jeden kilometr przebiegu pojazdu,określonych w odrębnych <a href="#">przepisach</a> wydanych przez właściwego ministra;	36)wydatków ponoszonych na rzecz pracowników z tytułu używania przez nich samochodów na potrzeby wykonywanej działalności: a) w celu odbycia podróży służbowej (jazdy zamiejskowe) w wysokości przekraczającej kwotę ustaloną przy zastosowaniu stawek za jeden kilometr przebiegu pojazdu, b) w jazdach lokalnych - w wysokości przekraczającej wysokość miesięcznego ryczału pieniężnego albo w wysokości przekraczającej stawki za jeden kilometr przebiegu pojazdu,określonych w odrębnych <a href="#">przepisach</a> wydanych przez właściwego ministra;

46	46) poniesionych wydatków zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów, z zastrzeżeniem pkt 36, z tytułu używania niewprowadzonego do ewidencji środków trwałych samochodu osobowego, w tym także stanowiącego własność osoby prowadzącej działalność gospodarczą, dla potrzeb działalności gospodarczej podatnika - w części przekraczającej kwotę wynikającą z pomnożenia liczby kilometrów faktycznego przebiegu pojazdu oraz stawki za 1 km przebiegu, określonej w odrębnych przepisach wydanych przez właściwego ministra; w celu ustalenia faktycznego przebiegu samochodu podatnik jest obowiązany do prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu;	46) poniesionych wydatków z tytułu kosztów używania, stanowiącego własność podatnika prowadzącego działalność gospodarczą, samochodu osobowego niebędącego składnikiem majątku, o którym mowa w art. 14 ust. 2 pkt 1, oraz składek na ubezpieczenie takiego samochodu; te wydatki i składki w wysokości 20% stanowią jednak koszty uzyskania przychodów pod warunkiem, że samochód ten jest wykorzystywany również do celów związanych z działalnością gospodarczą prowadzoną przez podatnika;
46a		46a) 25% poniesionych wydatków, z zastrzeżeniem pkt 36, z tytułu kosztów używania samochodu osobowego, innego niż określony w pkt 46, na potrzeby prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej - jeżeli samochód osobowy jest wykorzystywany również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą prowadzoną przez podatnika
47	47) 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 sprzedaży walut obcych ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z dnia zawarcia umowy ubezpieczenia w wartości samochodu przyjętej dla celów ubezpieczenia;	47) składek na ubezpieczenie samochodu osobowego, innego niż określony w pkt 46, w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej kwota 150 000 zł pozostaje do wartości samochodu przyjętej dla celów ubezpieczenia;
47a		47a) dotyczących samochodu osobowego opłat wynikających z umowy leasingu, o której mowa w art. 23a pkt 1, 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;

## ⇒ Orzecznictwo, interpretacje, objaśnienia

**→ Sprzedaż samochodu, który pierwotnie został wprowadzony z majątku prywatnego do majątku firmowego a po pewnym czasie z niego wycofany, stanowi zwykle wykonywanie prawa własności w stosunku do samochodu osobowego stanowiącego część majątku prywatnego. W efekcie nie podlega ona opodatkowaniu VAT - uznał Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 09.07.2018 r. nr 0115-KDIT1-2.4012.392.2018.1.AJ. Jakie wątpliwości wyjaśnił organ podatkowy?**

W dniu 15.08.2015 r. wnioskodawczyni przekazała swój samochód osobowy do prowadzonej firmy, uznała za środek trwały wyceniając w cenie nabycia i rozpoczęła jego amortyzację. VAT przy nabyciu nie został odliczony. W czasie wykorzystywania samochodu na potrzeby firmy zainteresowana nie kupowała do niego żadnych części składowych. VAT odliczała jedynie przy nabyciu paliwa, płynu do spryskiwaczy czy myjni (w wysokości 50% kwot wykazanych na fakturach). We wrześniu 2017 r. samochód został przekazany do majątku prywatnego i od tego momentu jedynie w nim był wykorzystywany. Wnioskodawczyni sprzedła samochód w październiku 2017 r. nie naliczając podatku VAT. Zadała pytanie, czy postępowanie takie było prawidłowe? W przedmiotowej sprawie organ podatkowy zajął następujące stanowisko:

„(...) Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r., poz. 1221, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”, opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Na podstawie art. 7 ust. 1 ustawy, przez dostawę, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (...).

Dostawa towaru mieści się w definicji sprzedaży określonej w art. 2 pkt 22 ustawy. Zgodnie z tym przepisem przez sprzedaż rozumie się odpłatną dostawę towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju, eksport towarów oraz wewnątrzwspólnotową dostawę towarów.

### Sprzedaż nie-firmowego samochodu w VAT

Nie ma przeszkód, aby podatnik najpierw wprowadził swój prywatny samochód do majątku firmowego, a po pewnym czasie przekazał go ponownie do majątku prywatnego. Późniejsza sprzedaż tego samochodu – już z majątku prywatnego, nie będzie opodatkowana VAT-em.

Należy podkreślić, że nie każda czynność stanowiąca dostawę, w rozumieniu art. 7 ustawy, podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, bowiem aby dana czynność była opodatkowana tym podatkiem, musi być wykonana przez podmiot, który w związku z jej wykonaniem jest podatnikiem podatku od towarów i usług.

Jak wynika z art. 15 ust. 1 ustawy, podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

Działalność gospodarcza – w myśl art. 15 ust. 2 ustawy – obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Powyższe oznacza, że dostawa towarów, w tym przypadku samochodu osobowego, podlegać będzie opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług wyłącznie wówczas, gdy czynność podlegającą opodatkowaniu wykona podmiot, który dla tej właśnie czynności będzie działał jako podatnik. Jednocześnie okoliczności dokonania tej czynności powinny nosić znamiona działalności gospodarczej, o której mowa w ustawie, tzn. powinny polegać na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Definicja działalności gospodarczej, zawarta w ustawie, ma charakter uniwersalny, pozwalający na objęcie pojęciem „podatnik” tych wszystkich podmiotów, które prowadzą określoną działalność, występując w profesjonalnym obrocie gospodarczym.

Tym samym nie jest działalnością handlową, a zatem i gospodarczą sprzedaż majątku osobistego, który nie został nabyty ani też wykorzystany w trakcie jego posiadania w celu jego odsprzedaży i nie jest związany z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Zatem, status podatnika podatku od towarów i usług wynika z okoliczności dokonywania czynności podlegających opodatkowaniu tym podatkiem. Dla ustalenia, czy osoba dokonująca transakcji sprzedaży nieruchomości jest podatnikiem VAT, istotne jest stwierdzenie, że prowadzi ona działalność gospodarczą w rozumieniu przepisów cytowanej wyżej ustawy.

Na mocy art. 9 ust. 1 Dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347, str. 1, z późn. zm.), „podatnikiem” jest każda osoba prowadząca samodzielnie w dowolnym miejscu jakąkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności.

„Działalność gospodarcza” obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, włącznie z górnictwem, działalnością rolniczą i wykonywaniem wolnych zawodów lub uznanych za takie. Za działalność gospodarczą uznaje się w szczególności wykorzystywanie, w sposób ciągły, majątku rzeczowego lub wartości niematerialnych w celu uzyskania z tego tytułu dochodu.

Aby dostawę towarów uznać za działalność gospodarczą, należy wykazać, że w momencie jej realizacji podatnik miał zamiar wykonywać takie czynności wielokrotnie, a sprzedawane towary zostały nabyte lub wytworzone w celu wykorzystania w działalności gospodarczej. Warunkiem opodatkowania danej czynności podatkiem od towarów i usług – w świetle powyższych przepisów – jest łączne spełnienie dwóch przesłanek: po pierwsze czynność winna być ujęta w katalogu czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, po drugie musi ona być zrealizowana przez podmiot, który w związku z jej wykonaniem jest podatnikiem podatku od towarów i usług.

Nie jest więc podatnikiem podatku od towarów i usług ten, kto jako osoba fizyczna dokonuje jednorazowych, okazjonalnych transakcji, za które nie jest przewidziana ściśle regularna zapłata oraz nie prowadzi zorganizowanej, czy zarejestrowanej działalności gospodarczej. Dokonywanie określonych czynności incydentalnie, poza sferą prowadzonej działalności gospodarczej, również nie pozwala na uznanie danego podmiotu za podatnika w zakresie tych czynności.

Z przedstawionych przepisów wynika więc, że jeśli osoba fizyczna dokonuje zbycia swojego majątku prywatnego, a czynność ta wykonywana jest jednorazowo lub okazjonalnie, w warunkach wskazujących, że działanie to nie jest czynione z zamiarem jego powtarzania (kontynuowania) i nie zmierza do nadania mu stałego charakteru, transakcja taka nie może być uznana za działalność gospodarczą, w rozumieniu cytowanego wyżej art. 15 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług.

Mając powyższe na względzie należy stwierdzić, że uznanie, czy dany podmiot w odniesieniu do konkretnej czynności działa jako podatnik podatku od towarów i usług, wymaga oceny każdorazowo odnoszącej się do okoliczności faktycznych danej sprawy.

Analiza stanu faktycznego przedstawionego w treści wniosku oraz powołanych przepisów prawa pozwala na stwierdzenie, że w ramach dokonanej sprzedaży samochodu osobowego wycofanego uprzednio z działalności gospodarczej nie działała Pani w charakterze podatnika podatku od towarów i usług w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, a czynność ta nie nosiła znamion działalności gospodarczej, o której mowa w art. 15 ust. 2 ustawy. Powyższe wynika z faktu, że przedmiotowa sprzedaż, stanowiła zwykłe wykonywanie prawa własności w stosunku do samochodu osobowego stanowiącego część majątku prywatnego, który po przekazaniu z działalności gospodarczej na cele prywatne nie był wykorzystywany – jak wynika z treści wniosku –

do celów służbowych (działalności gospodarczej). Tym samym transakcja zbycia samochodu nie podlegała przepisom ustawy o podatku od towarów i usług, które nie mają zastosowania do transakcji, których przedmiotem jest majątek osobisty, a okoliczności towarzyszące sprzedaży nie wskazują, by aktywność taka przybierała formy profesjonalnej działalności gospodarczej. (...)”

Pełną treść interpretacji można przeczytać na stronie Ministerstwa Finansów [sip.mf.gov.pl/sip](http://sip.mf.gov.pl/sip)

### ⇒ **Jak rozliczać czynsz inicjalny płacony przy umowie leasingu**

Ostatnia aktualizacja: **2017-09-08**

**Organy podatkowe potwierdzają stanowisko, zgodnie z którym wydatek poniesiony na opłatę wstępną (czynsz inicjalny) przy zawarciu umowy leasingu należy zaewidencjonować w kosztach uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej jednorazowo, w dacie jego poniesienia.**

#### **Czynsz inicjalny jako koszt**

Podatnik zawierający [umowę leasingu](#) zmuszony jest ponieść tzw. czynsz inicjalny, czyli pierwszą wpłatę, jaką leasingobiorca dokonuje po zawarciu umowy z leasingodawcą. Wysokość takiego czynszu jest ustalona w umowie leasingowej, jednak z reguły mają zastosowanie opłaty w wysokości od 10% do 40%.

Zgodnie z wydawanymi w ostatnich latach indywidualnymi interpretacjami podatkowymi organy podatkowe wskazują, że prawidłowe jest aby opłata wstępna (czynsz inicjalny) została zaliczona do kosztów jednorazowo, w dacie ich poniesienia (czyli w dniu wystawienia faktury dokumentującej opłatę wstępną) bez konieczności rozliczania jej w czasie.

Takie stanowisko znajduje potwierdzenie m.in. interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 28 sierpnia 2014 sygn. IPPB1/415-629/14-2/IF oraz interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 22 kwietnia 2015, sygn. IBPBI/1/4511-123/15/ESZ, w której czytamy, że „wydatek związany z uiszczeniem opłaty wstępnej, powinien zostać zaewidencjonowany w kosztach uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej jednorazowo w dacie jego poniesienia, tj. w dniu wystawienia faktury dokumentującej opłatę wstępną. Zgodnie bowiem z art. 22 ust. 6b [ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych](#), za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów, w przypadku podatników, o których mowa ust. 6 (tj. podatników prowadzących podatkową księgę przychodów i rozchodów), z zastrzeżeniem ust. 5e, 6ba, 6bb i 7b (nie mających zastosowania w niniejszej sprawie), uważa się dzień wystawienia faktury (rachunku) lub innego dowodu stanowiącego podstawę do zaksięgowania (ujęcia) kosztu”.

#### **Praktyka organów podatkowych**

Często podobne stanowisko wynika obecnie z praktyki organów podatkowych, które znajduje także potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych. Zgodnie z wyrokami administracyjnymi opłata wstępna (czynsz inicjalny) powinna zostać zaliczona do kosztów jednorazowo, bez konieczności rozliczania jej w czasie. Potwierdzeniem takiego podejścia sądów jest m.in. wyrok NSA z 18 listopada 2011 r., II FSK 864/10.

#### **Rozliczenie czynszu inicjalnego**

Czynsz inicjalny (wstępna opłata leasingowa) ma charakter opłat samoistnych i bezzwrotnych, nieprzypisanych do poszczególnych rat leasingowych, a ich poniesienie jest warunkiem koniecznym do realizacji (zawarcia) umowy leasingu.

Jeszcze do niedawna organy podatkowe uznawały, że podatnicy prowadzący podatkową księgę przychodów i rozchodów metodą memoriałową powinni odnosić wstępną opłatę leasingową w koszty proporcjonalnie do długości trwania umowy leasingu.

*Autor: Magdalena Podgórska*

## ⇒ Leasing samochodów - odliczanie kosztów składek AC

Ostatnia aktualizacja: **2017-09-05**

**Przedsiębiorcy, którzy leasingują samochody, których równowartość przekracza 20 000 euro, mają możliwość korzystniejszego rozliczenia składek na ubezpieczenie AC pod względem podatkowym. Leasingodawca może bowiem w kalkulować koszt składek na polisę w koszt opłat leasingowych, a koszt całej opłaty leasingowej może stanowić dla przedsiębiorcy koszt uzyskania przychodów.**

Zgodnie z art. 23 ust. 1 pkt 47 [ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych](#) (tekst jedn. Dz.U. z 2012 r., poz. 361, z późn. zm., dalej: ustawa o PIT) nie uważa się za koszty uzyskania przychodów składek na ubezpieczenie samochodu osobowego („mowa o” składce na dobrowolne ubezpieczenie samochodu auto casco (AC) w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej pozostaje równowartość 20 000 euro, przeliczona na złote według kursu sprzedaży walut obcych ogłaszanego przez NBP z dnia zawarcia umowy ubezpieczenia w wartości samochodu przyjętej dla celów ubezpieczenia.

Taka sama zasada jest wyrażona także w [ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych](#) w art. 16 ust. 1 pkt 49 ustawy z 15 lutego 1992 r. (tekst jedn. Dz.U. z 2014 r. poz. 851, z późn. zm., dalej: ustawa o CIT), przy czym tu pod uwagę bierze się średni kurs euro, ogłaszany przez NBP.

Warto pamiętać, że ograniczenie nie dotyczy jednak ubezpieczeń OC i NNW, gdzie wysokość składki ubezpieczeniowej nie zależy od wartości samochodu osobowego. W przypadku tego rodzaju ubezpieczenia w kosztach uzyskania przychodów można ująć pełną wysokość składek ubezpieczeń OC i NNW.

### **Przykład – jak obliczyć wysokość składki zaliczanej do kosztów?**

Wartość początkowa pojazdu dla celów ubezpieczenia wynosi 200.000 zł, a składka wynosi 5000 zł. Kurs sprzedaży euro na dzień zawarcia umowy wynosi 4,50 zł, czyli 20.000 euro przeliczone jest na 90.000 zł. Podatnik ma przeliczyć wartość składki w następujący sposób  $(90.000 \text{ zł} / 200.000) \times 5000 =$  składka rozliczana. Do kosztów zaliczy więc wyłącznie kwotę 2250 zł.

Aby zastosować powyższy przepis konieczne jest, by dla wyliczenia składki ubezpieczeniowej została przyjęta wartość samochodu w umowie z ubezpieczycielem. Dotyczy to ubezpieczenia AC (autocasco) natomiast nie stosuje się tego przy ubezpieczeniach OC i NNW. Potwierdzają to organy podatkowe (przykład interpretacja Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 20 września 2011 r., nr ILPB3/423-278/11-3/KS).

## **Leasing drogowych samochodów osobowych, a odliczanie kosztów składek AC – metoda optymalizacji dla przedsiębiorców leasingujących samochody**

Istnieje możliwość korzystniejszego rozliczenia składek na ubezpieczenie AC pod względem podatkowym dla przedsiębiorców, którzy leasingują samochody, których równowartość przekracza 20 000 euro.

Niestety w przypadku samochodów stanowiących własność podatnika i ujętych w ewidencji środków trwałych nie ma metody na optymalizację kosztów ponoszonych na ubezpieczenie AC.

Zgodnie z art. 23b ust. 1 ustawy o PIT – analogicznie art. 17b ust. 1 ustawy o CIT opłaty ustalone w umowie leasingu, ponoszone przez korzystającego w podstawowym okresie umowy z tytułu używania środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych stanowią koszt uzyskania przychodów korzystającego, z zastrzeżeniem że:

- umowa [leasingu](#), w razie gdy korzystającym nie jest osoba wymieniona w pkt 2, została zawarta na czas oznaczony, stanowiący co najmniej 40% normatywnego okresu amortyzacji, jeżeli przedmiotem umowy leasingu są podlegające odpisom amortyzacyjnym rzeczy ruchome lub wartości niematerialne i prawne, albo została zawarta na okres co najmniej 5 lat, jeżeli jej przedmiotem są podlegające odpisom amortyzacyjnym nieruchomości;

- umowa leasingu, w razie gdy korzystającym jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej, została zawarta na czas oznaczony;
- suma ustalonych opłat w umowie leasingu, o której mowa w pkt 1 lub 2, pomniejszona o należny podatek od towarów i usług, odpowiada co najmniej wartości początkowej środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, a w przypadku zawarcia przez finansującego następnej umowy leasingu środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej będących uprzednio przedmiotem takiej umowy odpowiada co najmniej jego wartości rynkowej z dnia zawarcia następnej umowy leasingu; artykuł 14 stosuje się odpowiednio.

Jak widać, w wyżej wskazanym przepisie nie ma żadnego ograniczenia, jeśli chodzi o górną wysokość opłaty leasingowej, ani o to, jakie składowe może ona obejmować. Nie ma zatem żadnych przeszkód, aby leasingodawca w kalkulował koszt składek na polisę AC w koszt opłat leasingowych, a koszt całej opłaty leasingowej może stanowić koszt uzyskania przychodów.

Potwierdzeniem słuszności tej metody optymalizacji jest wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z 7 października 2015 r., sygn. akt I SA/Gd 1033/15. W stanie faktycznym wskazane zostało, że spółka zawiera umowy dzierżawy pojazdów, których wartość rynkowa przewyższa równowartość 20 000 euro, które to umowy spełniają warunki uznania ich za umowy leasingu. W umowach zawarto postanowienia, że to wydierżawiający (leasingodawca) zobowiązany jest do zawarcia umów ubezpieczenia OC, AC, NNW czyli kwota ubezpieczenia uwzględniona jest w kwocie czynszu. Spółka nie miała możliwości poznania wartości żadnego z ubezpieczeń, nawet jeśli znana jest jej wartość całego ubezpieczenia. Spółka nie zawiera z ubezpieczycielami umów, nie miała wpływu na negocjowanie stawek ubezpieczenia, nie wiedziała również, jakie są istotne postanowienia takich umów oraz kiedy one zostały zawarte, a także jaka wartość pojazdów została przyjęta dla celów ubezpieczenia.

W sprawie tej sąd uznał, że w kalkulowanie kosztów ubezpieczenia ponoszonych przez wydierżawiającego w raty leasingowe przez Spółkę nie powoduje, że może być ona uznana za podmiot ubezpieczający samochody, który uiszcza składki ubezpieczeniowe na rzecz ubezpieczyciela. Ograniczenie wynikające z treści art. 16 ust. 1 pkt 49 odnosi się zaś wyłącznie do składek na ubezpieczenie samochodu i tym samym nie może mieć zastosowania do stanu faktycznego przedstawionego przez Spółkę, która ponosi bowiem wyłącznie ekonomiczny ciężar składek opłacanych przez wydierżawiającego, który ponoszone przez siebie wydatki w kalkulował w wartość opłat wymaganych z tytułu zawartych ze Spółką umów (czynszu dzierżawy i opłaty serwisowej).

Warto jednak pamiętać, że ten sposób optymalizacji nie zawsze jest opłacalny. Ze względu na to, że leasingodawcę nadal będą obowiązywały wskazane limity, w granicach których może zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów zapłacone składki, może okazać się, że korzyści podatkowe, jakie uzyska leasingobiorca, zostaną ujęte w wyższej racie leasingowej.

*Autor: Magdalena Podgórska*

## ⇒ Wykupienie samochodu z leasingu do majątku prywatnego – skutki w VAT

Ostatnia aktualizacja: **2018-03-19**

Źródło: [INFOR](#)

**Jeżeli przedsiębiorca zakupi samochód osobowy, który wcześniej użytkował na mocy umowy leasingu operacyjnego i przeznaczy go wyłącznie do majątku, to późniejsza sprzedaż tego auta nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Oczywiście w takim przypadku przy wykupie samochodu z leasingu do majątku prywatnego nie będzie przysługiwało prawo odliczenia VAT.**

### Leasing operacyjny

Leasing operacyjny jest najczęściej wybieraną przez przedsiębiorców formą leasingu firmowych samochodów osobowych (o masie całkowitej do 3,5 tony). Przedsiębiorca jako korzystający (leasingobiorca) użytkuje samochód, który jednak pozostaje własnością (składnikiem majątku) finansującego (leasingodawcy). Umowa ta podobna jest w swoich skutkach do najmu lub dzierżawy

i w ustawie o VAT jest traktowana jak usługa. Może ale nie musi zawierać opcję wykupu przedmiotu leasingu po zakończeniu umowy.

Czas trwania umowy leasingu operacyjnego jest zwykle krótszy niż okres pełnej amortyzacji przedmiotu leasingu, ale okres ten nie może być krótszy niż 40% normatywnego okresu amortyzacji tego przedmiotu. Stąd w przypadku samochodu (amortyzacja wg stawki 20%) leasing operacyjny musi trwać przynajmniej 2 lata.

Korzystający płaci finansującemu opłaty (raty) leasingowe i ew. opłatę wstępną, a także ponosi koszty eksploatacyjne. Od tych wydatków korzystający może odliczać VAT albo w 50% (jeżeli użytkuje samochód zarówno do celów firmowych jak i prywatnych) albo w 100% (jeżeli użytkuje auto wyłącznie do celów firmowych).

### **Wykup samochodu z leasingu a VAT**

Wykupując samochód po upływie umowy leasingu przedsiębiorca ma zasadniczo dwa rozwiązania. Kupić samochód z przeznaczeniem do celów działalności gospodarczej albo na cele prywatne.

W pierwszym przypadku (zakup na firmę) samochód osobowy powinien zostać ujęty w ewidencji środków trwałych. Od takiego zakupu przysługuje podatnikowi VAT prawo do odliczenia podatku naliczonego zasadniczo w 100% jeżeli samochód będzie użytkowany tylko do celów związanych z działalnością gospodarczą, jeżeli będzie prowadził ewidencję przebiegu (kilometrówkę) i złoży do urzędu skarbowego informację VAT-26.

Ale jeżeli będzie też chciał użytkować ten samochód do celów prywatnych to może odliczyć jedynie 50% VAT naliczonego w cenie zakupu.

Przy wykupie samochodu osobowego z leasingu na cele firmowe późniejsza sprzedaż takiego auta powinna zostać opodatkowana VAT i zafakturowana z 23% podatkiem należnym.

Natomiast w przypadku wykupu samochodu z leasingu z przeznaczeniem wyłącznie na cele prywatne nie ma możliwości odliczenia VAT zapłaconego przy nabyciu ale też przy późniejszej sprzedaży tego auta nie trzeba opodatkowywać tej transakcji VAT-em.

Przy czym nie ma tu znaczenia, że przy wykupie z leasingu wystawiono fakturę z VAT, nawet jeżeli wystawiona była na spółkę cywilną a samochód przeznacza wyłącznie na cele prywatne jeden ze współników tej spółki. Również takie przekazanie na cele prywatne współnika nie jest opodatkowane VAT.

Potwierdzają to interpretacje podatkowe Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej.

Przykładowo w interpretacji z 15 lutego 2018 r. (sygn. 0113-KD IPT1-3.4012.864.2017.2.JSO) stwierdzono, że:

*(...) skoro – jak wskazał Wnioskodawca – zamierza on wykupić samochód jako osoba fizyczna i od momentu wykupu nie zamierza wykorzystywać go w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, to w zaistniałej sytuacji, późniejsza sprzedaż samochodu nie będzie podlegała przepisom ustawy o podatku od towarów i usług, a Wnioskodawca dokonując ww. czynności nie wystąpi w charakterze podatnika, o którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy, ponieważ czynność ta (zbycie pojazdu) będzie stanowiła przejaw zwykłego zarządu majątkiem osobistym.*

A w interpretacji z 24 listopada 2017 r. (sygn. 0111-KD IB3-1.4012.714.2017.1.AB) stwierdzono, że przekazanie przez spółkę cywilną na cele osobiste współnika samochodu osobowego, wykupionego z leasingu, nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, stosownie do art. 7 ust. 2 ustawy, bowiem – z uwagi na zamierzone przekazanie na cele osobiste współnika – nie przysługiwało Zainteresowanemu prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia (wykupu) tego samochodu.

⇒ **Samochód osobowy w leasingu finansowym i operacyjnym – skutki podatkowe**

Ostatnia aktualizacja: **2018-01-24**

Źródło: INFOR

**Umowa leasingu jest jedną z najczęściej wybieranych form finansowania pojazdów w działalności gospodarczej. W zależności od tego, czy jest to leasing operacyjny, czy leasing finansowy, sposób rozliczenia wydatków związanych z samochodem osobowym będzie wywoływał odmienne skutki podatkowe. Na czym polegają obie formy leasingu oraz w jaki sposób je rozliczyć?**

### **Samochód osobowy w leasingu finansowym na gruncie PIT**

Przedmiot wykorzystywany w firmie na podstawie umowy leasingu finansowego przenosi prawo własności do rozporządzania nim na leasingobiorcę. - Zatem samochód osobowy w leasingu finansowym można wprowadzić do ewidencji środków trwałych, co pozwoli na dokonywanie odpisów amortyzacyjnych w kosztach uzyskania przychodu - tłumaczy Anna Wakulik, z wFirma.pl, rozbudowanego serwisu do prowadzenia księgowości online dedykowanego mikro i małym przedsiębiorcom.

Od 1 stycznia 2018 r. wartość początkowa składników majątku uznawanych za środki trwałe obowiązkowo wprowadzane do ewidencji środków trwałych została zwiększona do 10.000 zł.

Do ustalenia wartości początkowej samochodu osobowego będącego przedmiotem umowy leasingu finansowego należy stosować art. 22g ust. 3 i 5 [ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych](#), dotyczący nabyć środków trwałych w drodze zakupu. Przepisy wskazują, że wartość początkową samochodu w leasingu będzie stanowiła jego wartość netto, która odpowiada sumie rat kapitałowych. Może ona ulec powiększeniu o koszty naliczone do dnia przyjęcia pojazdu do używania w firmie, do których kwalifikują się m.in. koszty transportu, montażu, załadunku, rozładunku, ubezpieczenie w drodze, opłaty skarbowe czy notarialne. W przypadku kiedy podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty należnego podatku o podatek naliczony (w całości lub części), nieodliczony VAT przypadający na część kapitałową będzie składnikiem wartości początkowej środka trwałego.

Jeżeli wartość początkowa samochodu osobowego wprowadzonego do ewidencji środków trwałych przekracza limit 20.000 euro, to odpisów amortyzacyjnych można dokonywać do wysokości wyznaczonego limitu 20.000 euro. Przeliczenia wartości na złote należy dokonać według średniego kursu NBP z dnia poprzedzającego przekazanie pojazdu do używania, zgodnie z art. 23 ust. 1 pkt 4 ustawy o PIT.

Należy pamiętać, że wprowadzenie samochodu w [leasingu finansowym](#) do środków trwałych wyklucza rozliczenie rat leasingowych - części kapitałowej bezpośrednio w kosztach. Natomiast możliwe jest uwzględnienie w kosztach części odsetkowej rat leasingowych po ich zapłaceniu, a także innych wydatków związanych z bieżącym użytkowaniem pojazdu w firmie.

### **Samochód osobowy w leasingu operacyjnym na gruncie PIT**

Leasing operacyjny polega na tym, że przedmiot użytkowany na podstawie umowy leasingu pozostaje własnością firmy leasingowej. - Wobec tego, samochodu osobowego w leasingu operacyjnym nie można wprowadzić do ewidencji środków trwałych, ponieważ nie stanowi własności przedsiębiorcy - wyjaśnia ekspert.

Jednak wydatki związane z samochodem w leasingu operacyjnym, takie jak raty leasingowe, opłata wstępna, zakup paliwa czy części do samochodu mogą stanowić koszty podatkowe, księgowane bezpośrednio w kolumnie 13 KPiR jako pozostałe wydatki. Wówczas w KPiR należy wykazać:

- kwotę netto z faktury - gdy czynny podatnik VAT odlicza 100% VAT od wydatków związanych z pojazdem,
- kwotę netto + 50% nieodliczonego VAT - gdy czynny podatnik VAT odlicza 50% VAT od wydatków związanych z pojazdem,
- kwotę brutto - gdy nabywcą jest podmiot zwolniony z VAT.

### **Odliczenie VAT od samochodu osobowego w leasingu**

Od 1 kwietnia 2014 r. wydatki związane z samochodem osobowym w leasingu nie są objęte limitem odliczenia VAT, którego ograniczenie wynosiło 60%, lecz nie więcej niż 6000 zł. Obecnie odliczenie podatku VAT od wydatków związanych z samochodem osobowym, również tym w leasingu, jest uzależnione od sposobu jego użytkowania w firmie.

W przypadku samochodów osobowych w leasingu, które są użytkowane w sposób mieszany, czyli równocześnie w działalności i prywatnie, można odliczać 50% kwoty podatku VAT od wydatków z nim związanych. Dotyczy to rat leasingowych, wydatków eksploatacyjnych itp. Pozostała część nieodliczonego podatku VAT podlega ujęciu w kosztach uzyskania przychodów. Przy użytkowaniu samochodu osobowego w sposób mieszany podatnik nie ma obowiązku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu dla celów PIT.

Natomiast gdy samochód osobowy jest wykorzystywany wyłącznie w celach prowadzenia działalności, wówczas przysługuje 100% odliczenia VAT, co dotyczy zarówno rat leasingowych za użytkowanie samochodu oraz innych bieżących wydatków z nim związanych, np. zakupu paliwa czy części.

- Użytkowanie samochodu wyłącznie w celach działalności należy jednak odpowiednio udokumentować. Przede wszystkim należy zgłosić pojazd jako firmowy do urzędu skarbowego na formularzu VAT-26, na co przedsiębiorca ma 7 dni od daty poniesienia pierwszego wydatku związanego z pojazdem, oraz sporządzić regulamin jego użytkowania w firmie. Należy również na bieżąco prowadzić ewidencję przebiegu pojazdów, tzw. kilometrówkę dla celów podatku VAT, której celem jest potwierdzenie i udokumentowanie wykorzystywania samochodu wyłącznie w działalności - twierdzi Anna Wakulik z wFirma.pl.

### **Leasing operacyjny a finansowy - różnice**

Użytkowanie samochodu osobowego w obu rodzajach leasingu pod względem podatkowym ma swoje wady i zalety. Najważniejsze kwestie rozliczenia podatkowego wydatków związanych z samochodem osobowym w obu formach leasingu przedstawia poniższa tabela.

<b>Leasing operacyjny</b>	<b>Leasing finansowy</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• samochód nie stanowi środka trwałego, brak możliwości odliczenia w kosztach odpisów amortyzacyjnych,</li> <li>• raty leasingowe stanowią koszt,</li> <li>• pozostałe bieżące wydatki dotyczące samochodu są kosztem,</li> <li>• wartość odliczenia VAT od wydatków związanych z pojazdem uzależniona jest od sposobu jego użytkowania.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• samochód stanowi środek trwały, co daje możliwość odliczenia odpisów amortyzacyjnych w kosztach,</li> <li>• raty leasingowe w części kapitałowej nie stanowią kosztu,</li> <li>• odsetki od rat leasingowych są kosztem,</li> <li>• pozostałe bieżące wydatki dotyczące samochodu są kosztem,</li> <li>• wartość odliczenia VAT od wydatków związanych z pojazdem uzależniona jest od sposobu jego użytkowania.</li> </ul>

Autor: Anna Wakulik, [wFirma.pl](http://wFirma.pl)

## ⇒ Samochód osobowy w leasingu zwrotnym u podatnika VAT

**Ostatnia aktualizacja: 2017-09-27**

Rozważając zakup samochodu do firmy przedsiębiorcy często wybierają taką formę finansowania, która przyczyni się do generowania większych kosztów. Jednym z rozwiązań jest wzięcie pojazdu w leasing. Podpowiadamy jak rozliczyć leasing w w podatkowej księdze przychodów i rozchodów i ewidencji VAT.

### **Rozliczenie w podatkowej księdze przychodów i rozchodów i ewidencji VAT**

Najczęściej możemy spotkać się z takimi pojęciami jak: leasing operacyjny i leasing finansowy. Najbardziej powszechny jest jednak leasing operacyjny. Polega on na przekazaniu przez leasingodawcę na oznaczony czas, prawa do użytkowania przedmiotu leasingu zgodnie z umową, w zamian za opłaty zwane ratami leasingu, dokonywane przez leasingobiorcę. W praktyce funkcjonuje również takie pojęcie jak: leasing zwrotny. Co to jest leasing zwrotny i na czym polega jego rozliczenie, będzie właśnie tematem tego artykułu.

Podatnik, który kupuje samochód, a następnie odsprzedaje go firmie leasingowej aby wziąć go w leasing dokonuje transakcji zwanej leasingiem zwrotnym. Zatem przy leasingu zwrotnym, zachodzą trzy zdarzenia, w których uczestniczy przedsiębiorca zainteresowany tą formą leasingu, a mianowicie: zakup samochodu we własnym zakresie, potem jego odsprzedaż wybranej firmie leasingowej, a następnie zawarcie umowy leasingu operacyjnego z tą samą firmą leasingową.

Zakup samochodu osobowego w celach jego dalszej odsprzedaży firmie leasingowej – skutki podatkowe

### **Rozliczenie w PKPiR**

Decydując się na leasing zwrotny przedsiębiorca zwykle nie ma w PKD wpisanego handlu samochodami i tu może pojawić się wątpliwość, czy po zakupie samochodu osobowego, którego cena zakupu będzie przekraczać 3500 zł może wykazać taki wydatek w podatkowej księdze przychodów i rozchodów w kolumnie 10, czyli zakup towarów handlowych i materiałów. Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie odnoszą się wprost do leasingu zwrotnego. Dlatego też, od strony podatkowej należałoby uwzględnić całość transakcji, która następnie doprowadzi do leasingu zwrotnego.

Jeżeli przedsiębiorca od razu po zakupie zamierza sprzedać samochód firmie leasingowej to oznacza, że przewidywany okres użytkowania takiego pojazdu nie przekroczy 12 miesięcy. A to z kolei wyjaśnia, że taki samochód nie podlega ujęciu w rejestrze środków trwałych firmy, tylko może stanowić koszt w dacie poniesienia wydatku. Samochód osobowy zakupiony z zamiarem jego dalszej odsprzedaży zasadniczo nie będzie również stanowił wyposażenia firmy, jeżeli przedsiębiorca nie zamierza używać go w swojej działalności.

W momencie sprzedaży samochodu osobowego firmie leasingowej przedsiębiorca jest zobowiązany wykazać przychód w kol. 7 podatkowej księgi przychodów i rozchodów, jako wartość sprzedanych towarów i usług. Przychód ten będzie stanowić cena sprzedaży ustalona na podstawie umowy z firmą leasingową.

### **Rozliczenie podatku VAT**

Generalnie przy zakupie samochodu osobowego podatnik ma prawo odliczyć 50% podatku VAT z faktury, jeżeli wydatek jest związany z wykonywaniem czynności opodatkowanych w działalności. Pełne odliczenie VAT od samochodu osobowego jest możliwe po spełnieniu dodatkowych warunków przewidzianych w ustawie o VAT, takich jak: zgłoszenie pojazdu do urzędu skarbowego na formularzu VAT-26, określenie sposobu wykorzystywania pojazdu przez podatnika w ustalonych przez niego zasadach używania pojazdu oraz prowadzenie szczegółowej ewidencji przebiegu pojazdu do celów VAT.

Zgodnie z art. 86a ust. 5 [ustawy o VAT](#) warunku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu nie stosuje się między innymi w przypadku pojazdów samochodowych przeznaczonych wyłącznie do odsprzedaży, jeżeli odsprzedaż stanowi przedmiot działalności podatnika. To z kolei oznacza, że taki samochód osobowy traktuje się jako pojazd wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej, a co za tym idzie od zakupu takiego pojazdu podatnikowi przysługuje pełne prawo do odliczenia VAT.

Zakup samochodu w celu jego dalszej odsprzedaży firmie leasingowej zwykle jest jednorazową czynnością i przedsiębiorcy, którzy dokonują takiej transakcji często prowadzą działalność w zupełnie innym zakresie. To powoduje, że nie spełniają warunku, o którym mowa w ww. przepisie. Interpretacje podatkowe wydane w tym zakresie wskazują, że zakup samochodu osobowego, a następnie jego odsprzedaż firmie leasingowej nie daje prawa do pełnego odliczenia VAT jeżeli przedmiotem działalności podatnika nie jest handel samochodami. Przepisy nie precyzują też w jaki sposób podatnicy powinni zaświadczyć, że przedmiotem ich działalności jest odsprzedaż samochodów.

Wyrok NSA wydany w lutym 2013 r. (sygn. I FSK 386/12) na ten temat wyjaśniał, że sprzedaż jednego samochodu nie przesądza o prowadzeniu działalności w zakresie handlu samochodami. Treść orzeczenia jest dostępna w [Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych](#). Aby podatnik mógł odliczyć pełną kwotę podatku VAT przy zakupie samochodu osobowego, który następnie będzie stanowił przedmiot leasingu musiałby faktycznie prowadzić działalność w tym zakresie. Sam wpis w ewidencji działalności gospodarczej nie wydaje się być wystarczającym.

### **Sprzedaż samochodu firmie leasingowej i przejęcie przedmiotu leasingu**

Umowa leasingu operacyjnego musi być zawarta na czas oznaczony. Jeżeli przedmiotem umowy leasingu są podlegające odpisom amortyzacyjnym rzeczy ruchome lub wartości niematerialne i prawne, to wówczas okres, na jaki umowa została zawarta, nie może być krótszy niż 40% normatywnego okresu amortyzacji objętych jej treścią składników majątku. To oznacza, że minimalny okres trwania umowy leasingu operacyjnego dla samochodu osobowego wynosi dwa lata.

Przedsiębiorca, który przejmuje przedmiot leasingu w ramach takiej umowy, nie amortyzuje samochodu w swojej działalności, ponieważ pojazd ten jest składnikiem majątku leasingodawcy i to firma leasingowa dokonuje odpisów amortyzacyjnych. Korzystający czyli leasingobiorca otrzymuje faktury za raty leasingowe i księguje je po stronie kosztów w KPiR, a także odlicza podatek VAT na zasadach zgodnych z przeznaczeniem pojazdu (do celów mieszanych-odliczenie 50% VAT).

Skutki po stronie KPiR

Sprzedaż samochodu firmie leasingowej spowoduje powstanie przychodu z chwilą wydania samochodu, jednak nie później niż w dniu wystawienia faktury albo uregulowania należności (w zależności co nastąpiło wcześniej). Przychodem będzie kwota netto wykazana na fakturze sprzedaży, a także kwota korekty VAT powstałej w związku ze sprzedażą samochodu, przy nabyciu którego przysługiwało prawo do częściowego odliczenia VAT. Nieodliczony VAT, który jest możliwy do odzyskania na podstawie korekty, przy zakupie samochodu stanowił koszt, a w momencie sprzedaży i korekty pozostałej nieodliczonej części VAT stanie się przychodem firmy.

Skutki po stronie podatku VAT

Odsprzedaż samochodu osobowego firmie leasingowej obliguje podatnika do naliczenia podatku VAT na zasadach ogólnych pomimo tego, że przy nabyciu podatnikowi przysługiwało prawo tylko do częściowego odliczenia VAT.

Jednak przy tej sprzedaży przedsiębiorca może odzyskać część nieodliczonego VAT zgodnie z art.90b [ustawy o VAT](#), z uwagi na zmianę przeznaczenia pojazdu. Na podstawie tego artykułu, gdy pojazd zmienia przeznaczenie z celów mieszanych na cele wyłącznie firmowe, przy sprzedaży samochodu podatnik może dokonać korekty VAT w proporcji do pozostałego okresu korekty. Okres korekty liczony jest w zależności od wartości samochodu i tak:

- dla samochodów o wartości początkowej nieprzekraczającej 15000 zł okres korekty to 12 miesięcy
- dla samochodów o wartości początkowej przekraczającej 15000 zł okres korekty wynosi 60 miesięcy.

Okres korekty liczony jest od miesiąca zakupu samochodu. Pozostały okres korekty wyliczamy począwszy od miesiąca sprzedaży, aż do końca okresu korekty.

W efekcie, jeżeli zakup samochodu i jego odsprzedaż firmie leasingowej nastąpią w tym samym miesiącu, z jednej strony podatnik odliczy 50% VAT z faktury zakupu, a z drugiej odzyska pozostałe 50% poprzez korektę VAT.

Sprzedaż samochodu w miesiącu kolejnym lub później, w stosunku do miesiąca zakupu, będzie niekorzystna, gdyż wiąże się z utratą pozostałej nieodliczonej części VAT (proporcjonalnie do pozostałego okresu korekty). Im późniejsza sprzedaż, tym mniejsza kwota VAT do odzyskania. Jest to spowodowane tym, że podatnik traci odpowiednio 1/12 lub 1/60 nieodliczonego podatku VAT w zależności jaka była cena zakupu pojazdu.

Podatnik zakupił w czerwcu br. samochód osobowy z zamiarem jego dalszej odsprzedaży firmie leasingowej. Cena zakupu netto pojazdu wynosi 80 000 zł plus VAT 18 400 zł. Ponieważ przedmiotem działalności podatnika nie jest odsprzedaż samochodów i podatnik nie dokonał też zgłoszenia pojazdu na VAT-26, z faktury zakupu odliczy 50% VAT czyli 9200 zł.

Decydując się na odsprzedaż samochodu firmie leasingowej w lipcu br. po cenie zakupu, podatnik może dokonać korekty VAT. Okres korekty ze względu na wartość samochodu to 60 miesięcy. Licząc od lipca 2017 do maja 2022, do końca okresu korekty pozostaje 59 miesięcy. W tym przypadku korekta będzie wyglądała następująco: 9200 zł (kwota nieodliczonego VAT od zakupu pojazdu)  $\times$  59/60 = 9 046,67 zł. Wyliczona kwota jest kwotą podatku VAT do odzyskania w wyniku korekty.

Reasumując, podatnik odliczył pierwotnie 9 200 zł kwoty podatku VAT plus odzyskał w wyniku korekty 9 047 zł, co daje razem 18 247 zł kwoty odliczonego podatku VAT z tej transakcji. Iwona Derbisz – ifirma.pl

### **Wynajem służbowych aut pracownikom, nawet na warunkach rynkowych, przekreśla możliwość odjęcia 100 proc. VAT. Potwierdził to NSA w dwu wyrokach.**

Sąd zgodził się z fiskusem, że taki wynajem nie jest działalnością gospodarczą i nie daje pewności, że pojazd będzie wykorzystywany wyłącznie dla tych celów. Należy więc przyjąć, że auto jest wykorzystywane w sposób mieszany.

Tym samym tworzy się już linia orzecznicza niekorzystna dla podatników. Wcześniej NSA orzekł tak samo 11 kwietnia 2017 r. (sygn. akt I FSK 1721/15).

Eksperti nie zgadzają się z taką wykładnią. – Jeśli pracownik odpłatnie korzysta ze służbowego telefonu komórkowego, nikt nie pozbawia pracodawcy prawa do pełnego odliczenia VAT od nabycia urządzenia. W przypadku samochodów należy stosować taką samą zasadę – komentuje Jerzy Martini, doradca podatkowy i współnik w Martini i Wspólnicy.

#### **Ani leasingowane...**

Jedna ze spraw (sygn. akt I FSK 1556/15) dotyczyła firmy, która wykorzystywała w działalności leasingowane auta. Zamierzała udostępniać je także pracownikom po godzinach pracy, do celów prywatnych. Zastrzegła, że wynajem będzie się odbywał na zasadach rynkowych. Chciała więc odliczać 100 proc. VAT od wydatków ponoszonych na eksploatację samochodów.

Fiskus uznał jednak, że miałyby do tego prawo, gdyby zajmowała się wyłącznie wynajmem pojazdów. Natomiast wynajem aut pracownikom nie pozwala uznać, że będą one używane wyłącznie na potrzeby związane z biznesem.

Spółka wygrała w WSA w Warszawie. Sąd stwierdził, że skoro odpłatne udostępnianie aut pracownikom jest opodatkowane VAT, to uprawnia też do odliczenia 100 proc. podatku.

Nie zgodził się z tym jednak [Naczelny Sąd Administracyjny](#). Sędzia Marek Kołaczek przypomniał, że zasadą jest 50-proc. odliczenie VAT od samochodów, a 100-proc. przysługuje tylko wtedy, gdy auto jest wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej. Podkreślił, że ustawa wyraźnie precyzuje, czym jest taka działalność i odróżnia ją od odpłatnego świadczenia usług polegającego na użyciu towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza, w tym dla celów osobistych podatnika lub jego pracowników (art. 8 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT).

– W tym wypadku zatem nie przysługuje [pełne odliczenie VAT](#) – stwierdził sędzia.

#### **...ani demonstracyjne**

Druga sprawa (sygn. akt I FSK 1287/15) dotyczyła diler, który zajmuje się sprzedażą, wynajmem i dzierżawą samochodów. W związku z tym musi utrzymywać pojazdy demonstracyjne, które służą do jazd próbnych przed zakupem przez klientów.

Diler udostępnia je też pracownikom na cele prywatne, ale wtedy pobiera opłatę według cen rynkowych. Uważał, że może odliczyć 100 proc. VAT i nie musi w tym celu prowadzić ewidencji przebiegu pojazdu.

Fiskus był natomiast zdania, że bez prowadzenia ewidencji spółka nie będzie w stanie kontrolować, że auta są wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej.

Spółka nie spełniła tego warunku, bo jej założeniem było, że pracownicy będą korzystać z pojazdów po godzinach pracy w celach prywatnych. Mimo jednak, że chciała wynajmować je prywatnie, urząd odmówił jej prawa do pełnego odliczenia VAT.

WSA w Bydgoszczy uznał, że jeśli spółka wynajmuje auta na zasadach rynkowych, to nie ma znaczenia, w czyje ręce one trafiają. Skoro najem jest opodatkowany VAT, to przysługuje zarazem pełne odliczenie podatku naliczonego.

I tym razem jednak NSA nie zgodził się z sądem I instancji. Sędzia Marek Zirk-Sadowski wyjaśnił, że spółka może odliczyć 100 proc. VAT od aut demonstracyjnych tylko pod warunkiem, że złoży informację VAT-26 i będzie prowadzić ewidencję pojazdów wykluczającą użycie ich do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą.

– Trafnie dostrzegł bowiem fiskus, że jakkolwiek wynajem samochodów po cenach rynkowych mieści się w ramach działalności firmy, to nie oznacza to możliwości pominięcia obowiązków ewidencyjnych – uzasadnił NSA.

We wcześniejszym [wyroku](#) (z 11 kwietnia 2017 r., sygn. akt I FSK 1721/15) NSA również uznał, że odpłatny wynajem samochodów pracownikom do ich prywatnych celów wyklucza prawo do 100-proc. odliczenia podatku naliczonego. Zwrócił uwagę m.in. na to, że spółka nie oferowała usług najmu aut innym osobom ani podmiotom. – Nie możemy więc uznać, że te samochody są wykorzystywane wyłącznie do prowadzenia działalności gospodarczej – stwierdził sąd kasacyjny.

### **Błędna linia**

Eksperti nie zgadzają się z taką linią orzeczniczą. Jerzy Martini zwraca uwagę na błędne odwołanie sądu do art. 8 ust. 2 ustawy o VAT. W jego ocenie powoływanie się na ten przepis w przypadku odpłatnych usług jest nieporozumieniem. – Jeśli pracodawca obciąża pracowników kosztami połączeń telefonicznych, to ani fiskus, ani sąd nie kwestionują prawa do odliczenia VAT – zauważa ekspert.

Zwraca również uwagę, że argumentacja NSA prowadzi do podwójnego opodatkowania VAT. Firma nalicza bowiem [podatek](#) od odpłatnego udostępnienia pojazdu pracownikowi, ale odjąć może tylko 50 proc. podatku naliczonego w cenie wydatków związanych z eksploatacją.

– Chyba że uznalibyśmy, że odpłatne udostępnianie rzeczy nie jest działalnością gospodarczą, a więc nie mamy podatku należnego od odpłatnego [wynajmu](#) samochodów pracowników. Ale taka koncepcja nie jest zgodna z przepisami ani krajowymi, ani unijnymi – komentuje Jerzy Martini.

Parkowanie jest OK

NSA nie widzi natomiast przeszkód w odliczaniu 100 proc. VAT od samochodów służbowych, gdy pracownik po zakończeniu pracy parkuje służbowe auto pod swoim domem i jedzie nim bezpośrednio do pracy.

Potwierdził to w dwóch wczorajszych wyrokach (sygn. akt I FSK 1556/15 oraz I FSK 2283/15).

Orzekł więc tak samo, jak w dwóch wcześniejszych: z 21 lutego 2017 r. (sygn. akt I FSK 1200/15) i z 22 marca 2017 r. (sygn. akt I FSK 1180/15).

Zdaniem NSA parkowanie poza firmowym parkingiem nie świadczy jeszcze o tym, że auto jest wykorzystywane do celów prywatnych. – Bez względu na to, gdzie pojazd jest parkowany, wolno odliczać 100 proc. VAT – uzasadnił jeden z wczorajszych wyroków sędzia Marek Kołaczek.

**Zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z 11 kwietnia 2017 r., jeśli firma odpłatnie wynajmuje samochód pracownikom, aby mogli jeździć nim w celach prywatnych, to może odliczyć tylko 50 proc. podatku naliczonego przy jego zakupie i eksploatacji. Musi też odprowadzić do urzędu skarbowego podatek od odpłatnego udostępnienia pojazdu. Z tych powodów eksperci uznają wyrok NSA za kontrowersyjny. To pierwsze niekorzystne rozstrzygnięcie sądu kasacyjnego w sprawie odliczenia 100 proc. VAT od samochodów firmowych.**

Analizujemy, jak spółka powinna rozliczyć wynajem auta pracownikom zgodnie z tym wyrokiem. W przedstawionej sytuacji w spółce obowiązują zmienione zasady korzystania z samochodów osobowych. Zgodnie z nowym regulaminem dopuszczone zostało odpłatne udostępnianie posiadanych samochodów osobowych pracownikom na podstawie umów najmu. Spółka prowadzi dla pojazdów wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej ewidencję przebiegu pojazdu oraz złożyła naczelnikowi urzędu skarbowego informację o tych pojazdach. Samochody osobowe będą udostępniane pracownikom na podstawie dwóch dokumentów, tj. umowy najmu pojazdu oraz regulaminu. Jak spółka powinna rozliczyć poniesione wydatki związane z używaniem wynajętego pracownikowi samochodu (rata leasingu oraz nabycie paliwa) oraz uzyskane przychody z tytułu najmu pojazdu pracownikowi na gruncie [VAT](#) i CIT?

ABC sp. z o.o. (podatnik VAT czynny) funkcjonuje od 2005 r. i zajmuje się wyłącznie działalnością opodatkowaną VAT. Spółka w prowadzonej działalności używa samochodów osobowych. Są one wykorzystywane na podstawie umów leasingu operacyjnego. Umowy leasingu zostały zawarte przed 1 stycznia 2017 r. Auta są używane przez pracowników spółki do realizacji jej celów gospodarczych, głównie dojazdów do klientów na terenie kraju. Od 1 kwietnia 2017 r. w spółce obowiązują zmienione zasady korzystania z samochodów osobowych. Zgodnie z nowym regulaminem korzystania z samochodów służbowych (dalej: regulamin) dopuszczone zostało odpłatne udostępnienie posiadanych samochodów osobowych pracownikom na podstawie umów najmu. Spółka nie rozszerzyła jednak w KRS przedmiotu działalności o wynajem i dzierżawę samochodów. Zgodnie z postanowieniami regulaminu użytkowania samochodów osobowych spółka prowadzi dla pojazdów wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej ewidencję przebiegu pojazdu oraz złożyła naczelnikowi urzędu skarbowego informację o tych pojazdach (VAT-26). Samochody osobowe będą udostępniane pracownikom na podstawie dwóch dokumentów, tj. umowy najmu pojazdu oraz regulaminu. Przedmiotem umowy najmu jest umożliwienie pracownikom czasowego najmu samochodów do celów prywatnych na warunkach określonych w umowie najmu. Z tytułu najmu pracownicy są zobowiązani do ponoszenia czynszu najmu obejmującego koszty paliwa (najemca wraz z dokumentami otrzyma karty paliwowe, na podstawie których będzie dokonywać zakupu paliwa na koszt wynajmującego). Z uwagi na to, że wszystkie objęte umowami samochody są tej samej klasy, obowiązuje jedna stawka za dzień najmu. Dla zachowania rynkowego charakteru przyjętej ceny wysokość stawek została ustalona na podstawie danych zaczerpniętych z ofert spółek wynajmujących samochody, np. pod adresem.

Spółka będzie wystawiać faktury na rzecz najemców (nie jest zobowiązana do ewidencjonowania sprzedaży na kasie fiskalnej) w związku ze świadczeniem usługi najmu pojazdów. Informacja o możliwości odpłatnej dzierżawy samochodu dla osób fizycznych na ww. zasadach znajdować się będzie w regulaminie korzystania z samochodów służbowych. Poza przypadkami, gdy pojazd zostanie oddany pracownikowi w najem, samochody będą mogły być wykorzystywane wyłącznie do celów działalności gospodarczej spółki. Obecnie spółka dysponuje flotą składającą się z kilkunastu samochodów osobowych, które wykorzystywać będzie wyłącznie do celów służbowych. Spółka zakłada, że w zależności od zapotrzebowania flota samochodów będzie wykorzystywana przez pracowników do celów służbowych lub będzie wynajmowana pracownikom. Celem spółki jest, aby wszystkie posiadane przez nią samochody były eksploatowane i przynosiły korzyści. Dlatego w sytuacji, gdy dany samochód nie będzie wykorzystywany przez pracowników spółki, będzie mógł być im wynajmowany na cele prywatne.

W kwietniu 2017 r. tylko jeden samochód osobowy był przez spółkę wynajmowany pracownikowi. Na wydatki związane z używaniem pojazdu w kwietniu 2017 r. złożyły się: czynsz leasingu w kwocie netto 2000 zł plus VAT 460 zł; paliwo w kwocie netto 1000 zł plus VAT 230 zł, w tym paliwo uwzględnione w opłacie za najem kwota 123 zł brutto. Fakturę za czynsz leasingu wystawioną 3 kwietnia 2017 r. z terminem płatności 20 kwietnia 2017 r. spółka otrzymała 5 kwietnia 2017 r.

Natomiast zbiorczą fakturę za nabyte na podstawie karty flotowej paliwo spółka otrzymała w maju 2017 r. (faktura została wystawiona i otrzymana w formie elektronicznej 4 maja 2017 r.). Otrzymane faktury nie zawierały wyrazów „metoda kasowa”. Płatności za czynsz leasingu oraz nabyte paliwo spółka dokonała przelewem na rachunek bankowy kontrahentów przed upływem terminu płatności. Z kolei na udokumentowanie usług najmu samochodu za kwiecień spółka wystawiła pracownikowi fakturę 8 maja 2017 r. na kwotę 307,50 zł, w tym VAT 57,50 zł, z terminem płatności 31 maja 2017 r.

Jak spółka powinna rozliczyć poniesione wydatki związane z używaniem tego wynajętego pracownikowi samochodu osobowego (czynsz leasingu oraz nabycie paliwa) oraz uzyskane przychody z tytułu najmu pojazdu pracownikowi na gruncie podatku VAT i CIT? Podatek VAT i zaliczki na CIT spółka rozlicza miesięcznie. Rokiem podatkowym spółki jest rok kalendarzowy. Spółka nie jest małym podatnikiem na potrzeby CIT. Czy w związku z używaniem przez pracownika samochodu na podstawie umowy najmu na spółce ciążyą jakiegokolwiek obowiązki płatnika?

W zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15 ustawy o VAT, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego (zob. art. 86 ust. 1 ustawy o VAT).

### ⇒ Wyjaśnienia MF

Nowe przepisy w części dotyczącej ewidencji przebiegu pojazdu posługują się pojęciem „**pracownika**”. Jak należy rozumieć to pojęcie?

Wyjaśnienia MF: Dla celów podatku od towarów i usług zastosowanie znajdzie definicja pracownika zawarta w ustawie z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy (Dz. U. z 1998 r. Nr 21, poz. 94, z późn. zm.). Zgodnie z art. 2 tej ustawy pracownikiem jest osoba zatrudniona na podstawie umowy o pracę, powołania, wyboru, mianowania lub spółdzielczej umowy o pracę.

Podatnicy wykorzystujący wyłącznie do działalności gospodarczej pojazdy samochodowe, dla których są obowiązani prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu, mają obowiązek złożyć informację o tych pojazdach (VAT-26). W informacji tej należy wskazać datę poniesienia pierwszego wydatku. Czy przez „pierwszy wydatek” należy rozumieć wydatek potwierdzony fakturą, czy też np. opłatę uiszczaną w organie rejestrowym za rejestrację pojazdu?

Wyjaśnienia MF: Przez „pierwszy wydatek” należy rozumieć wydatek, o którym mowa w katalogu zawartym w art. 86a ust. 2 ustawy o VAT, czyli wydatek związany z czynnością opodatkowaną podatkiem VAT.

Wskazany w pytaniu wydatek (opłata za rejestrację pojazdu) dotyczy czynności stanowiących zadania realizowane przez organy władzy publicznej oraz urzędy obsługujące te organy (art. 15 ust. 6 ustawy o VAT), zatem tego rodzaju wydatek nie jest wydatkiem w rozumieniu ustawy o VAT.

Czy obowiązek złożenia do urzędu skarbowego informacji VAT-26 i prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdów samochodowych dotyczy również pojazdów odprzedawanych przez podatników prowadzących komisje samochodowe?

Wyjaśnienia MF: Nie. W takim przypadku zastosowanie znajdzie przepis art. 86a ust. 5 ustawy o VAT, zgodnie z którym obowiązek prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu został wyłączony w stosunku do pojazdów samochodowych przeznaczonych wyłącznie do odprzedaży przez podatników, których przedmiotem działalności jest odprzedaż tych pojazdów. Należy zauważyć, że w przypadku pojazdów odprzedawanych przez komisje samochodowe spełnione są ww. warunki, tj. samochody oferowane przez komisje samochodowe przeznaczone są wyłącznie do odprzedaży a przedmiotem działalności podatnika jest odprzedaż tych pojazdów.

Zatem podatnicy prowadzący komisje samochodowe nie mają obowiązku składania informacji VAT-26 oraz prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu dla pojazdów, które przeznaczone są do odprzedaży. Nie ma przy tym znaczenia, że ewentualny nabywca odbędzie jazdę próbną samochodem, którym jest zainteresowany. Nie jest to bowiem sytuacji analogiczna do przypadku aut testowych, gdyż te ostatnie służą przede wszystkim zwiększeniu sprzedaży danego modelu

samochodu, a dopiero w dalszej perspektywie są odprzedawane (nie ma zatem tutaj spełnionego warunku aby pojazd był przeznaczony wyłącznie do odprzedaży).

Oczywiście podatnik prowadzący komis samochodowy (lub inne przedsiębiorstwo zajmujące się handlem używanymi samochodami) powinien zapewnić, aby sprzedawane pojazdy nie mogły być wykorzystywane na cele inne niż działalność gospodarcza podatnika np. nie mogą być wykorzystywane przez pracowników podatnika do dojazdów do pracy.

Jakie warunki techniczne musi spełnić pojazd samochodowy typu „furgon” aby mógł być uznany, ze względu na konstrukcję, za pojazd wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika?

Wyjaśnienia MF: Pojazd samochodowy posiadający typ nadwozia „furgon” w celu uznania go za pojazd wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika w rozumieniu art. 86a ust. 4 pkt 2 ustawy o podatku od towarów i usług powinien spełnić wymagania określone w art. 86a ust. 9 pkt 2 ww. ustawy czyli powinien być pojazdem samochodowym, innym niż samochód osobowy oraz posiadać kabinę kierowcy z jednym rzędem siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy.

Potwierdzeniem spełnienia wyżej wskazanych wymagań jest zaświadczenie wydane przez okręgową stację kontroli pojazdów po przeprowadzonym na tę okoliczność dodatkowym badaniu technicznym oraz właściwa adnotacja o spełnieniu tych wymagań zawarta w dowodzie rejestracyjnym pojazdu.

Jeżeli spełnione zostaną wyżej wskazane warunki podatnicy wykorzystujący tego typu pojazdy mają prawo do 100% odliczenia podatku VAT od wydatków związanych z tymi pojazdami.



**EWIDENCJA PRZEBIEGU POJAZDU DLA OSOBY NIEBĘDĄCEJ PRACOWNIKIEM  
PODATNIKA**

Nr wpisu	
Data	
Cel udostępnienia pojazdu	
Początkowy stan licznika	
Końcowy stan licznika	
Imię i nazwisko osoby, której udostępniony jest pojazd	

Podpis osoby udostępniającej pojazd

.....

<p>Pieczętka wysyłającego</p> <p><b>POLECENIE WYJAZDU SŁUŻBOWEGO Nr .....</b></p> <p>z dnia .....</p> <p>dla ..... (imię i nazwisko)</p> <p>..... (stanowisko służbowe)</p> <p>do .....</p> <p>na czas od ..... do .....</p> <p>w celu .....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p><b>STWIERDZENIE POBYTU SŁUŻBOWEGO</b></p>
<p>środki lokomocji</p>	
<p>..... data</p>	<p>..... podpis wysyłającego</p>

Proszę o wypłacenie zaliczki w kwocie zł ..... słownie zł .....

.....

na pokrycie wydatków zgodnie z poleceniem wyjazdu służbowego nr .....

.....  
Podpis delegowanego

Zatwierdzono na zł ..... słownie zł .....

do wypłaty z sum .....

Część	Dział	Rozdział	§	Poz.

Konto		Nr dowodu
Wn	Ma	

.....  
data

.....  
podpisy sprawdzających

**RACHUNEK KOSZTÓW PODRÓŻY**

WYJAZD			PRZYJAZD			Środki lokomocji*)	Koszty przejazdu
miejsowość	data	godz.	miejsowość	data	godz.		zł i gr
Rachunek sprawdzono pod względem			Ryczałty za dojazdy				
			Dojazdy udokumentowane				
Merytorycznym		Formalnym i rachunkowym		Razem przejazdy, dojazdy			
				Diety			
				Noclegi wg rachunków			
				Noclegi – ryczałt			
				Inne wydatki wg załączników			
..... Data	..... podpis	..... Data	..... podpis			Ogółem	
Zatwierdzono na zł .....						Słownie złotych:	
słownie .....							
..... data				..... podpisy zatwierdzających			
Kwituję odbiór zł .....				Załączam		Pobrano zaliczkę	
Słownie zł .....				..... dowodów		Do wypłaty - zwrotu	
..... data				..... data		Niniejszy rachunek przedkładam	
..... podpis				..... podpis			

Zaliczkę w kwocie zł ..... słownie zł ..... otrzymałem i zobowiązuję się rozliczyć z niej w terminie . . . dni po zakończeniu podróży, upoważniając równocześnie zakład pracy do potrącenia kwoty nierozliczonej zaliczki z najbliższej wypłaty wynagrodzenia.

.....  
imię i nazwisko delegowanego

.....  
data i podpis delegowanego

\*) Wymienić środek lokomocji, klasę, rodzaj biletu (bezpłatny, ulgowy, normalny). W podróżach przy użyciu własnych środków lokomocji (samochód, motocykl, motorower) podać również ilość km i stawkę za 1 km.

**Spółka z o.o. zatrudnia pracowników, osoby na umowę zlecenia oraz współpracuje z podmiotami (osobami fizycznymi) prowadzącymi działalność gospodarczą. Osoby te korzystają z prywatnych samochodów osobowych zarówno w jazdach lokalnych, jak i w podróżach poza siedzibę firmy. Z tego tytułu spółka wypłaca im tzw. kilometrówkę, należności z tytułu zwrotu opłat za przejazd płatną autostradą oraz ryczałt w przypadku jazd lokalnych. Czy przychody te są zwolnione od podatku i składek ZUS? Czy z pracownikiem mieszkającym i pracującym poza siedzibą firmy można podpisać umowę o używanie pojazdu do celów służbowych w jazdach lokalnych?**

Generalnie należności z tytułu podróży korzystają ze zwolnienia od podatku, a z tytułu jazd lokalnych są opodatkowane. Należności te nie stanowią podstawy wymiaru składek ZUS. Szczegóły w dalszej części odpowiedzi.

## **1. Rozliczenie pracownika**

### **Podróż służbowa**

Pracownikowi wykonującemu na polecenie pracodawcy zadanie służbowe poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, lub poza stałym miejscem pracy przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z podróżą służbową. Tak wynika z [art. 775 § 1](#) Kodeksu pracy.

Na gruncie podatkowym należności te korzystają ze zwolnienia od podatku do wysokości określonej w odrębnych ustawach lub w przepisach wydanych przez ministra właściwego do spraw pracy w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju ([art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. a](#) updof).

Według [§ 3](#) rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (Dz. U. poz. 167), zwanego dalej rozporządzeniem w sprawie podróży służbowej, gdy pracodawca wyrazi zgodę na odbycie przez pracownika podróży służbowej samochodem osobowym niebędącym własnością pracodawcy, pracownikowi przysługuje z tego tytułu zwrot kosztów przejazdu takim samochodem do wysokości tzw. kilometrówki stanowiącej iloczyn liczby przejechanych kilometrów i stawki za jeden kilometr przebiegu.

Jeżeli pracownik w czasie podróży poniósł inne niezbędne wydatki związane z tą podróżą, określone lub uznane przez pracodawcę, to zwraca się je w udokumentowanej wysokości. Wśród tych innych wydatków znajdują się m.in. wymienione w pytaniu opłaty za przejazd płatną autostradą ([§ 4](#) rozporządzenia w sprawie podróży służbowej).

Należności z tytułu zwrotu pracownikowi kosztów podróży służbowej w granicach przewidzianych w rozporządzeniu w sprawie podróży służbowej (w tym przypadku "kilometrówka" oraz zwrot kosztów za przejazd płatną autostradą):

- są wolne od podatku oraz
- nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i składki na ubezpieczenie zdrowotne ([§ 2 ust. 1 pkt 15](#) rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki

Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe - Dz. U. z 2015 r. poz. 2236 ze zm. i [art. 81 ust. 1](#) ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych - Dz. U. z 2016 r. poz. 1793 ze zm.).

## Jazdy lokalne

Zwrot kosztów używania przez pracownika w celach służbowych dojazdów lokalnych samochodu osobowego niebędącego własnością pracodawcy, następuje na podstawie umowy cywilnoprawnej, zawartej między pracodawcą a pracownikiem, o używanie pojazdu do celów służbowych, na warunkach określonych w rozporządzeniu Ministra Infrastruktury z dnia 25 marca 2002 r. w sprawie warunków ustalania oraz sposobu dokonywania zwrotu kosztów używania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy (Dz. U. nr 27, poz. 271 ze zm.), zwanym dalej rozporządzeniem z dnia 25 marca 2002 r.

Stosownie do przepisów tego rozporządzenia pracodawca rekompensuje pracownikowi koszty używania samochodu do wspomnianych celów poprzez wypłatę:

- ryczałtu albo
- należności w wysokości nieprzekraczającej kwoty ustalonej przy zastosowaniu stawek za 1 kilometr przebiegu pojazdu i liczby przejechanych kilometrów.

Wysokość ryczałtu ustala się jako iloczyn:

- 1) miesięcznego limitu kilometrów na jazdy lokalne, określonego przez pracodawcę i
- 2) obowiązującej stawki za 1 kilometr przebiegu pojazdu.

Generalnie wspomniany limit w zależności od liczby mieszkańców w gminie lub mieście, w których pracownik jest zatrudniony, nie może przekroczyć:

- 300 km - do 100 tys. mieszkańców,
- 500 km - ponad 100 tys. do 500 tys. mieszkańców,
- 700 km - ponad 500 tys. mieszkańców.

Ryczałt jest obliczany i wypłacany dopiero po złożeniu przez pracownika pisemnego oświadczenia o używaniu przez niego pojazdu do celów służbowych w danym miesiącu. Oświadczenie powinno zawierać dane dotyczące pojazdu (pojemność silnika, marka, numer rejestracyjny) oraz określać ilość dni nieobecności pracownika w miejscu pracy w danym miesiącu z powodu choroby, urlopu, podróży służbowej lub innej nieobecności, a także ilość dni, w których pracownik nie dysponował pojazdem do celów służbowych.

Kwotę ryczałtu zmniejsza się o jedną dwudziestą drugą za każdy roboczy dzień nieobecności pracownika w miejscu pracy z powodu choroby, urlopu, podróży służbowej trwającej co najmniej 8 godzin lub innej nieobecności oraz za każdy dzień roboczy, w którym pracownik nie dysponował pojazdem do celów służbowych.

Niestety otrzymany przez pracownika ryczałt z zasady podlega opodatkowaniu. Zobowiązuje to pracodawcę, pełniącego funkcję płatnika PIT, do naliczenia od kwoty ryczałtu, pobrania i przekazania do urzędu skarbowego zaliczki na podatek dochodowy.

Wartość takiego przysporzenia korzysta ze zwolnienia od podatku jedynie, gdy obowiązek ponoszenia tych kosztów przez zakład pracy albo możliwość przyznania prawa do zwrotu tych kosztów wynika wprost z przepisów innych ustaw. Szczegółowy zakres tego zwolnienia normuje art. 21 ust. 1 pkt 23b updof. W praktyce obejmuje ono kwoty wypłacane np. listonoszom i pracownikom służb leśnych, gdyż uprawnienia w tym zakresie przyznają im bezpośrednio przepisy odrębnych ustaw.

Korzystne dla pracownika jest jednak to, że kwot ryczałtu do wysokości limitów określonych w rozporządzeniu z dnia 25 marca 2002 r. nie należy uwzględniać w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i składki na ubezpieczenie zdrowotne (**§ 2 ust. 1 pkt 13** powołanego rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe oraz art. 81 ust. 1 powołanej ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych).

Analogiczne skutki podatkowo-składkowe wywołuje wypłata pracownikowi, zamiast ryczałtu, należności w wysokości nieprzekraczającej kwoty ustalonej przy zastosowaniu stawek za 1 kilometr przebiegu pojazdu i liczby przejechanych kilometrów, jeżeli przebieg pojazdu jest udokumentowany w ewidencji przebiegu pojazdu prowadzonej przez pracownika.

Odnosząc się natomiast do innego problemu poruszonego w treści pytania, tj. dotyczącego możliwości zawarcia z pracownikiem umowy o używanie prywatnego pojazdu do celów służbowych w jazdach lokalnych, gdy pracownik ten mieszka i pracuje poza siedzibą firmy, należy rozstrzygnąć, kiedy możemy mówić o odbywaniu jazd lokalnych. Umownie można przyjąć, że jazdy lokalne stanowią przeciwieństwo podróży służbowych. W świetle **art. 77<sup>5</sup> § 1** K.p., za podróż służbową uznaje się wykonywanie przez pracownika na polecenie pracodawcy zadania służbowego poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, bądź poza stałym miejscem pracy pracownika. Wobec tego jazdy lokalne to poruszanie się w obrębie miejscowości, w której mieści się siedziba pracodawcy lub miejscowości, w której pracownik ma wyznaczone stałe miejsce pracy. Nie ma zatem przeszkód, by pracodawca zawarł z pracownikiem umowę o używanie jego pojazdu do celów służbowych w jazdach lokalnych, gdy pracownik będzie poruszał się na terenie miejscowości, w której ma wyznaczone przez pracodawcę miejsce pracy.

**Reasumując**, należności wypłacane pracownikowi z tytułu używania przez niego prywatnego samochodu:

- w podróży służbowej - korzystają ze zwolnienia od podatku do wysokości określonej w rozporządzeniu w sprawie podróży służbowej; do tej wysokości nie podlegają też oskładkowaniu,
- w jazdach lokalnych - podlegają opodatkowaniu, lecz nie są oskładkowane do wysokości miesięcznego ryczałtu pieniężnego albo do wysokości nieprzekraczającej kwoty ustalonej przy zastosowaniu stawek za 1 km przebiegu pojazdu, jeżeli przebieg pojazdu, z wyłączeniem wypłat ryczałtu pieniężnego, jest udokumentowany przez pracownika w ewidencji przebiegu pojazdu, prowadzonej przez niego według zasad określonych w przepisach o podatku dochodowym od osób fizycznych.

## **2. Rozliczenie zleceniobiorcy uzyskującego przychody z działalności wykonywanej osobiście**

Nie ma przeszkód, by koszty, o których mowa w treści pytania były zwracane także zleceniobiorcy. Zasady ich zwrotu strony powinny określić w umowie zlecenia. Wówczas, podobnie jak

wynagrodzenie za wykonanie umowy, zwrot taki będzie u zleceniobiorcy skutkował powstaniem przychodu z działalności wykonywanej osobiście, o którym mowa w [art. 13 pkt 8](#) updof.

W sytuacji gdy samochód będzie używany do odbywania przez zleceniobiorcę podróży, otrzymane przez niego należności będą korzystać ze zwolnienia od podatku na zasadach przewidzianych w [art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. b](#) updof. Zakres przedmiotowy tego zwolnienia jest analogiczny do tego, jaki odnosi się do pracowników odbywających podróże służbową prywatnym samochodem. W interesującym nas zakresie obejmuje ono "kilometrówkę" oraz należność będącą zwrotem opłat za przejazd płatną autostradą, oczywiście o ile kwoty te zostaną wypłacane w wysokości określonej zgodnie z przepisami rozporządzenia w sprawie podróży służbowej.

Dla osób niebędących pracownikami ustawodawca wprowadził jednak dodatkowy warunek. W art. 21 ust. 13 pkt 1 updof postanowił, że zwolnienie od podatku wynikające z art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. b updof stosuje się, jeżeli otrzymane świadczenia nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów i zostały poniesione w celu osiągnięcia przychodów. W przeciwnym razie należy je opodatkować.

Zleceniobiorca nie skorzysta natomiast ze zwolnienia, gdy otrzyma od zleceniodawcy należność z tytułu zwrotu kosztów używania samochodu w jazdach lokalnych. Jak wyjaśniliśmy wcześniej, przepis art. 21 ust. 1 pkt 23b updof zwalniający tego rodzaju należności od podatku odnosi się wyłącznie do określonych grup pracowników, nie dotyczy więc osób o innym statusie, np. zleceniobiorców.

Należności z tytułu używania przez zleceniobiorcę prywatnego samochodu do odbywania podróży oraz jazd lokalnych, w granicach przewidzianych odpowiednio w rozporządzeniu w sprawie podróży służbowej oraz rozporządzeniu z dnia 25 marca 2002 r. (w tym przypadku "kilometrówka", zwrot kosztów za przejazd płatną autostradą oraz ryczałt za jazdy lokalne) nie stanowią podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i składki na ubezpieczenie zdrowotne. Tak wynika z [§ 2 ust. 1 pkt 13 i 15](#) w związku z [§ 5 ust. 2](#) rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe oraz [art. 81 ust. 1](#) ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.

**Reasumując**, należności wypłacane zleceniobiorcy z tytułu używania przez niego prywatnego samochodu:

- w podróży - korzystają ze zwolnienia od podatku do wysokości określonej w rozporządzeniu w sprawie podróży służbowej, o ile nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów i zostały poniesione w celu uzyskania przychodów; do tej wysokości nie podlegają też oskładkowaniu,
- w jazdach lokalnych - podlegają opodatkowaniu, lecz nie są oskładkowane do wysokości miesięcznego ryczałtu pieniężnego albo do wysokości nieprzekraczającej kwoty ustalonej przy zastosowaniu stawek za 1 km przebiegu pojazdu, jeżeli przebieg pojazdu, z wyłączeniem wypłat ryczałtu pieniężnego, jest udokumentowany przez zleceniobiorcę w ewidencji przebiegu pojazdu, prowadzonej przez niego według zasad określonych w przepisach o podatku dochodowym od osób fizycznych.

### **3. Rozliczenie zleceniobiorcy świadczącego usługę w ramach prowadzonej działalności**

Gdy zlecenie wykonuje przedsiębiorca w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, to ma on prawo zaliczać do kosztów uzyskania przychodów wydatki poniesione z tytułu realizacji tego zlecenia, o ile spełniają one przesłanki z [art. 22 ust. 1](#) updof, tj.:

- zostały poniesione w celu uzyskania przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia ich źródła,
- nie znajdują się w katalogu wyłączeń z kosztów, określonym w [art. 23](#) updof.

Jeżeli do realizacji zlecenia podatnik wykorzystuje prywatny samochód osobowy niezaliczony do środków trwałych, to ponoszone z tego tytułu wydatki ma prawo zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów tylko do wysokości tzw. kilometrówki, i tylko wówczas gdy prowadzi w tym celu ewidencję przebiegu pojazdu (por. art. 23 ust. 1 pkt 46 i ust. 5 updof).

Podatnik (zleceniobiorca) może umówić się ze zleceniodawcą (w rozpatrywanym przypadku ze spółką z o.o.), że ten ostatni będzie zwracać mu wymienione wydatki. Wywoła to określone skutki podatkowe, bowiem na podstawie [art. 14 ust. 3 pkt 3a](#) updof, otrzymane kwoty podatnik będzie obowiązany zaliczyć do przychodów z działalności gospodarczej i opodatkować.

## UMOWA

### używania osobowego samochodu pracownika do celów służbowych (w jazdach lokalnych)

Zawarta w dniu ..... r. pomiędzy .....,

zwanym(a) dalej **Pracodawcą**,

a .....,

zwanym(a) dalej **Pracownikiem**.

#### § 1

Pracownik dysponuje samochodem osobowym marki ....., o pojemności skokowej silnika ,  
nr rejestracyjny ....., zwanym w umowie samochodem prywatnym.

#### § 2

Pracownik będzie używał samochodu prywatnego do celów służbowych, związanych z działalnością Pracodawcy.

#### § 3

1. Pracodawca wyraża zgodę na używanie przez Pracownika samochodu prywatnego do celów służbowych w jazdach lokalnych.
2. Pracodawca wyznacza Pracownikowi miesięczny limit wynoszący ..... km.
3. Pracodawca ustala dla Pracownika zwrot kosztów za jazdy w formie ryczałtu miesięcznego, w wysokości wynikającej z przemnożenia wykorzystanego limitu określonego w p. 2 przez stawkę w wysokości ..... za 1 km przebiegu.
4. Wysokość ryczałtu przyznanego Pracownikowi będzie obliczana w każdym miesiącu za miesiąc poprzedni, po złożeniu przez Pracownika Oświadczenia o używaniu samochodu prywatnego.
5. Kwotę ryczałtu ustalonego w p. 3 zmniejsza się o 1/22 za każdy roboczy dzień nieobecności w pracy z powodu choroby, urlopu lub innej nieobecności oraz podróży służbowej Pracownika trwającej co najmniej 8 godzin.

#### § 4

Pracownik zobowiązuje się do niezwłocznego powiadomienia Pracodawcy o zbyciu oraz innych zmianach dotyczących samochodu prywatnego, o którym mowa w § 1.

#### § 5

Niniejsza umowa została zawarta na czas określony / nieokreślony.

Umowa obowiązuje .....

Z ważnych powodów może być rozwiązana z zachowaniem tygodniowego okresu wypowiedzenia.

#### § 6

Wszelkie zmiany niniejszej umowy wymagają zachowania formy pisemnej, pod rygorem nieważności.

#### § 7

W sprawach nieuregulowanych niniejszą umową mają zastosowanie przepisy rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 25 marca 2002 r. w sprawie warunków ustalania oraz sposobu dokonywania zwrotu kosztów używania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy (Dz. U. z 2002 r. nr 27, poz. 271 ze zm.).

#### § 8

Umowę sporządzono w dwóch egzemplarzach, po jednym dla każdej ze stron.

.....  
pracodawca

.....  
pracownik

.....  
(imię i nazwisko)

.....  
(miejscowość i data)

**Oświadczenie**  
**o używaniu pojazdu do celów służbowych w miesiącu .....**

1. Oświadczam, że w miesiącu .....  
używałem(am) samochodu osobowego:  
marka ..... nr rej. .... pojemność silnika .....  
do celów służbowych na terenie miasta/gminy\*) .....

2. Należny ryczałt wynosi:  
..... x ..... zł = ..... zł.  
(liczba km) (stawka za 1 km) (suma)

3. Potrącenia z kwoty ryczałtu z tytułu:  
- urlopu wypoczynkowego, okolicznościowego, bezpłatnego\*) - ..... dni,  
- innej nieobecności w pracy - ..... dni,  
- dni, w których nie dysponowałem samochodem - ..... dni.

Potrącenia: ..... dni x 1/22 x ..... zł = ..... zł.

4. Wysokość ryczałtu: (poz 2 - 3) ..... zł.  
słownie: .....

.....  
(podpis pracownika)

Sprawdził pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym:

.....  
(zatwierdził do wypłaty)

Kwituję odbiór kwoty ..... zł z tytułu ryczałtu samochodowego za .....  
słownie: .....

.....  
(data i podpis)

---

\*) niepotrzebne skreślić