

REFAKTUOWANIE LEASINGU POJAZDU BEZ OGRANICZENIA W CIT

Spółka, która ponosi opłaty leasingowe, a następnie refakturuje ten koszt na spółki powiązane, może odliczać opłaty leasingowe w koszty uzyskania przychodu w pełnej wysokości. Ograniczenie wynikające z ustawy o podatku dochodowym powinien stosować ten, kto faktycznie korzysta z pojazdu – orzekł WSA w Warszawie w wyroku z dnia 20 sierpnia 2020 r., sygn. akt III SA/Wa 2087/19.

I. SPOSÓB LIMITOWANIA OPŁAT

W świetle ustawy nowelizującej z 23 października 2018 r. od dnia 1 stycznia 2019 r. wprowadzono do ustawy o podatku dochodowym limit zaliczania do kosztów uzyskania przychodów dotyczących samochodu osobowego opłat wynikających z umowy leasingu, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze (art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy PIT i art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy CIT).

Z przepisów tych wynika, że nie uważa się za koszty uzyskania przychodów opłat wynikających z umowy leasingu, w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej kwota 150.000 zł (225.000 zł w przypadku pojazdów elektrycznych) pozostaje do wartości samochodu osobowego będącego przedmiotem tej umowy (przy czym kwota 150.000 zł lub 225.000 zł obejmuje także VAT, który na podstawie ustawy VAT nie stanowi podatku naliczonego oraz naliczony VAT, w tej części, w jakiej podatnikowi nie przysługuje obniżenie

kwoty lub zwrot różnicy). Zastrzec jednak należy, że omawiane ograniczenie dotyczy wyłącznie części opłat, które stanowią spłatę wartości samochodu osobowego. **Ograniczenie to nie dotyczy zatem części odsetkowej opłat wynikających z umowy leasingu.**

Zdaniem organów podatkowych omawiany limit dla opłat wynikających z umowy leasingu dotyczy wszystkich podatników, nie ma znaczenia czy pojazdy są w dalszej kolejności oddawane do odpłatnego używania podmiotom trzecim. Takie stanowisko zostało zaprezentowane m.in. w *Interpretacji Indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 31 lipca 2019 r. sygn.: 0114-KDIP2-2.4010.183.2019.2.SJ.*

Biorąc pod uwagę zaprezentowane stanowisko organów podatkowych, spółki które w ramach grupy kapitałowej przekazują do odpłatnego korzystania podmiotom powiązanim pojazdy wzięte w leasing operacyjny, których wartość przekracza 150.000 zł, zobowiązane są do wykazania przychodu podatkowego z tytułu świadczenia usług udostępniania pojazdu. W przypadku natomiast kosztów uzyskania przychodów, uprawnione są do zaliczenia opłat leasingowych z uwzględnieniem limitu wartości pojazdu.

Prowadzi to do dwukrotnego ograniczenia w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów rat leasingowych. Z jednej strony po stronie spółki refakturującej opłaty leasingowe, która ujmując raty leasingowe w podatkowe



koszty uzyskania przychodu zobowiązana jest stosować limit, a następnie po stronie spółki powiązanej, która także wyłącza z podatkowych kosztów opłaty wynikające z umowy leasingu samochodu o wartości powyżej 150.000 zł. Taka zaprezentowana przez organy podatkowe interpretacja przepisów, niewątpliwie nie jest zgodna z ich wykładnią celowościową. Limit bowiem powinien być stosowany wyłącznie przez ostatni podmiot w łańcuchu, który faktycznie korzysta z pojazdu, czyli w tym wypadku przez spółkę zależną.

Stanowisko zaprezentowane w powołanej wyżej interpretacji indywidualnej zostało uchylone przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie, który w wyroku z dnia 20 sierpnia 2020 r. (sygn.: akt III SA/Wa 2087/19) wyjaśnił, że ograniczenie w zaliczaniu opłat leasingowych do kosztów uzyskania przychodów adresowane jest do podmiotu korzystającego z pojazdu, a więc któremu przekazywany jest pojazd, a nie który przekazuje go do używania. W tym bowiem przypadku spółka która refakturuje na podmiot powiązany opłaty leasingowe nie korzysta z pojazdu, wobec tego nie powinno być stosowane w stosunku do niej ograniczenie. Wyrok jest nieprawomocny.

II. ZMIANA UMOWY LEASINGU - odroczeniu terminu płatności rat

Ze względu na sytuację ekonomiczną w Polsce spowodowaną COVID-19 wiele instytucji finansowych proponuje rozwiązania polegające na odroczeniu terminu płatności rat kapitałowych zawartych w standardowej umowie leasingu i wydłużeniu umowy o ten okres, bez żadnych dodatkowych opłat związanych z aneksowaniem umowy.

Rozwiązanie takie może mieć skutki w zakresie umów które zostały zawarte przed zmianą przepisów podatkowych.

Skutki w podatku dochodowym wynikające

ze zmiany umowy leasingu samochodu osobowego zawartej przed dniem 1 stycznia 2019 r. określa art. 8 ustawy z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw.

Na podstawie powołanego przepisu, do umów leasingu dotyczących samochodu osobowego zawartych przed dniem 1 stycznia 2019 r. stosuje się dotychczasowe, tj. obowiązujące do dnia 31 grudnia 2018 r., przepisy regulujące zaliczanie do kosztów uzyskania przychodów wydatków związanych z opłatami za korzystanie z samochodów używanych na podstawie umowy leasingu.

Do końca 2018 r. korzystanie przez podatników z tych form wykorzystywania samochodów osobowych stanowiło preferencję w stosunku do zakupu samochodu osobowego. Po stronie leasingobiorcy nie obowiązywał bowiem w tym zakresie limit odnoszący się do wartości samochodu osobowego.

Należy zauważyć, że ustawodawca - uchwalając niniejsze zmiany - w art. 8 ust. 1 ustawy zmieniającej wskazał, że w przypadku umów leasingu zawartych przed 1 stycznia 2019 r. podatnik będzie mógł rozliczać leasing na zasadach obowiązujących do końca 2018 r., chyba że umowa taka została **zmieniona lub odnowiona po 31 grudnia 2018 r.**

Co warte podkreślenia nie każda zmiana treści umowy leasingu pociąga za sobą utratę prawa do stosowania korzystniejszej, dotychczasowej regulacji. Aby zaistniał skutek w postaci utraty prawa do stosowania dotychczasowych przepisów, zmiana umowy musi mieć charakter istotnej zmiany treści stosunku prawnego łączącego strony, niewynikającej z treści samej umowy. Taką istotną zmianą będzie np. zmiana przedmiotu umowy leasingu,



zmiana wysokości opłat leasingowych.

Mając na uwadze powyższe, w naszej opinii zmiana umowy leasingu z powodu COVID-19, która nie wpłynie na wysokość możliwych do zaliczenia do kosztów podatkowych rat leasingowych, a jedynie na ich przesunięcie w czasie, nie powoduje konieczności stosowania do takiej umowy nowych regulacji podatkowych.

Wrocław, 31 sierpnia 2020 r.

Agata Żemelko

Doradca podatkowy

agata.zemelko@sdzlegal.pl

tel. 71 326 51 40