

Samochód w firmie

1. Odliczanie VAT od pojazdów samochodowych

Samochód to jeden z głównych składników firmowego majątku. Najczęściej jest powierzany pracownikowi jako podstawowe „narzędzie” związane z wykonywaniem przez niego obowiązków służbowych. Rozliczanie podatku w związku z nabyciem pojazdu samochodowego, jego używaniem i eksploatacją, a także późniejszą sprzedażą, nie należy do najłatwiejszych. Dlatego warto przeanalizować poszczególne rozwiązania w tym zakresie, zwłaszcza że pojawia się wiele orzeczeń i interpretacji dotyczących tego tematu.

1.1. Zasady odliczania VAT od wydatków związanych z samochodami

Zasadą jest, że od wydatków związanych z pojazdami samochodowymi o dopuszczalnej masie całkowitej do 3,5 tony podatek naliczony jest odliczany w wysokości 50% jego kwoty. W art. 86a ustawy o VAT ustawodawca w ramach zasady ogólnej przyjął pewne uproszczenie polegające na tym, że pojazdy samochodowe są wykorzystywane w 50% na cele związane z działalnością gospodarczą i w 50% na inne cele, np. prywatne.

SŁOWNICZEK

Pojazd samochodowy

Za pojazd samochodowy uznaje się pojazd silnikowy, którego:

- konstrukcja umożliwia jazdę z prędkością przekraczającą 25 km/h (nie dotyczy to ciągnika rolniczego) oraz
- dopuszczalna masa całkowita nie przekracza 3,5 tony.

Definicję tę spełniają m.in. motocykle, quady, samochody osobowe, samochody dostawcze i ciężarowe oraz samochody specjalne.

Na skutek tak przyjętego założenia podatnikowi wykorzystującemu pojazd samochodowy jednocześnie w celach firmowych i w celach prywatnych przysługuje prawo do odliczenia 50% kwoty podatku naliczonego od wydatków związanych z takim autem, bez względu na to, czy realne wykorzystanie pojazdu samochodowego do celów firmowych jest mniejsze czy większe. Potwierdził to Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji indywidualnej z 12 lipca 2016 r. (ITPP2/4512-338/16/KK):

MF (...) na potrzeby podatku dochodowego od osób fizycznych ustaliła Pani, że faktycznie samochód, który posiada jest wykorzystywany w ten sposób, że 70% to użytek związany z prowadzoną działalnością gospodarczą, a 30% to użytek prywatny. Proporcja ta nie powinna mieć jednak wpływu ani na wysokość odliczenia podatku VAT naliczonego (art. 86 ust. 1 upu), ani na wartość ustalenia podatku naliczonego (art. 86a ust. 1 upu) wynikającego z faktur dokumentujących ww. wydatki. Dzieje się tak, gdyż prawodawca wprowadzając mechanizm, o którym mowa w art. 86a ust. 1 upu, z góry założył, że 50% podatku widniejąca na fakturze nie jest związana z prowadzoną działalnością (czynnościami opodatkowanymi) i nie można jej odliczyć w ramach art. 86 ust. 1 tej ustawy. Taki mechanizm zakłada jednocześnie, że pojazd nie jest wykorzystywany wyłącznie na cele prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej, a więc może być wykorzystany (domyślnie) także do celów prywatnych.

Podsumowując, przy określeniu kwoty podatku naliczonego związanego z wydatkami na pojazd, który używany jest zarówno do celów działalności jak i do celów prywatnych, powinna Pani przyjąć 50% kwoty wynikającej z faktur dokumentujących wydatki związane z eksploatacją pojazdu. Wartość obliczona w ten sposób stanowi kwotę podatku naliczonego podlegającego odliczeniu na zasadzie, o której stanowi art. 86 ust. 1 upu. Tym samym ustalając wartość podatku naliczonego od tzw. wydatków samochodowych (art. 86a ust. 1 upu) oraz odliczając ten podatek (art. 86 ust. 1 upu) nie powinna Pani dodatkowo uwzględniać proporcji ustalonej na potrzeby rozliczeń podatku dochodowego od osób fizycznych (70/30).

Niezależnie zatem od tego, czy dany pojazd samochodowy o dopuszczalnej masie całkowitej do 3,5 tony jest faktycznie wykorzystywany w działalności gospodarczej w 20% czy w 80%, sam fakt jednoczesnego wykorzystywania go do celów firmowych i prywatnych (dalej: celów „mieszanych”) powoduje uznanie, że podatnik wykorzystuje auto w 50% do celów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. W rezultacie przysługuje mu wówczas ograniczone prawo do odliczenia 50% kwoty podatku naliczonego od wydatków związanych z tym samochodem, w tym np. od zakupu jego części składowych, opłat leasingowych, usług naprawy lub konserwacji, a także od zakupu paliw silnikowych, oleju napędowego oraz gazu, wykorzystywanych do napędu tych pojazdów.

Pełne odliczenie podatku naliczonego dotyczy natomiast pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej:

- do 3,5 tony wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, o których mowa w art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. a w zw. z ust. 4 ustawy o VAT,
- do 3,5 tony konstrukcyjnie przeznaczonych do przewozu co najmniej 10 osób łącznie z kierowcą, jeżeli z dokumentów wydanych na podstawie przepisów o ruchu drogowym wynika takie przeznaczenie (art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. b ustawy o VAT),
- powyżej 3,5 tony.

Tabela 1. Kategorie pojazdów uprawniające do pełnego odliczenia VAT

Lp.	Pojazdy samochodowe uprawniające do pełnych odliczeń:
1.	Pojazdy, których nie możemy zaliczyć do pojazdów samochodowych
2.	Pojazdy samochodowe w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym o dopuszczalnej masie całkowitej przekraczającej 3,5 tony
3.	Pojazdy samochodowe w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, jeśli: <ul style="list-style-type: none">■ będą wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej,■ konstrukcyjnie będą przeznaczone do przewozu co najmniej 10 osób łącznie z kierowcą (autobusy)

Na podstawie dokonanego podziału pojazdów, ze względu na przysługujące pełne prawo do odliczenia podatku naliczonego, kategorią szczególną są pojazdy wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika (art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. a w zw. z ust. 4 ustawy o VAT).

Kategoria ta obejmuje pojazdy, których:

- 1) sposób wykorzystywania 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 wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą albo powoduje, że ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne.

Jeżeli zatem pojazd samochodowy o dopuszczalnej masie całkowitej do 3,5 tony (w tym także samochód osobowy) jest wykorzystywany wyłącznie do celów związanych z działalnością gospodarczą i jednocześnie sposób wykorzystania tego auta przez podatnika wyklucza jego użycie do celów niezwiązanych z tą działalnością, wówczas podatnik może odliczać całą kwotę podatku naliczonego od wydatków związanych z pojazdem (art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. a w zw. z ust. 4 pkt 1 ustawy o VAT). Pełne odliczenie przysługuje wtedy także od paliw silnikowych wykorzystywanych do jego napędu. Pełne odliczanie VAT wymaga dodatkowo:

- prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu dla celów VAT oraz
- terminowego złożenia naczelnikowi urzędu skarbowego na druku VAT-26 „Informacji o pojazdach samochodowych wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej” (więcej na temat deklaracji VAT-26 – patrz str. 11).

Pełne odliczenie VAT dotyczy także pojazdów wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, których konstrukcja wyklucza użytek prywatny lub powoduje, że ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne (art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. a w zw. z ust. 4 pkt 2 ustawy o VAT). W przypadku tego rodzaju pojazdów w celu pełnego odliczenia VAT nie jest wymagane prowadzenie ewidencji przebiegu pojazdu ani składanie informacji VAT-26. Katalog tych pojazdów jest zamknięty. Określa je art. 86a ust. 9 ustawy o VAT oraz rozporządzenie MF w sprawie pojazdów samochodowych uznawanych za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika.