

## Składniki majątku

W jaki sposób amortyzować nieruchomości → D4

## Stare umowy z nowym limitem

**UPRAWNIENIA** | Ustawa o VAT milczy na temat zawartych przed 1 kwietnia umów leasingu aut. Wydaje się więc, że podatnicy mogą ujmować podatek z faktur od leasingodawcy według znowelizowanych zasad, nawet jeśli wykorzystali wcześniejszą pulę.

Wprowadzona od 1 kwietnia 2014 r. nowelizacja ustawy o podatku od towarów i usług spowodowała prawdziwą rewolucję w odniesieniu do zasad rozliczenia VAT naliczonego przy zakupie pojazdów samochodowych czy też przy usługach nabywanych w związku z korzystaniem z takich pojazdów.

Jak czytamy w uzasadnieniu projektu, główny cel nowelizacji to kompleksowe uregulowanie obowiązujących w VAT zasad odliczania i rozliczenia wydatków dotyczących samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej do 3,5 tony. Zasadniczym powodem wprowadzenia nowych zasad rozliczeń była przede wszystkim decyzja Rady UE upoważniająca rząd Rzeczypospolitej do stosowania środków specjalnych będących odstępstwem od art. 26 ust. 1 lit. a i art. 168 dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

## Żniwa w salonach

Z uwagi na to, że plany związane z wprowadzeniem nowelizacji znane były z pewnym wyprzedzeniem, w pierwszym kwartale tego roku odnotowano niespotykane zjawiska na rynku nowych samochodów – potocznie określanych mianem osobowych, które jednak spełniały przesłanki, aby kwalifikować je jako samochody ciężarowe. Ten szczególny boom w salonach spowodował, że przy ocenie skutków, jakie wywołuje nowelizacja przepisów ustawy o VAT, koncentrowano się głównie na dwóch aspektach – czy opłacalne, a raczej czy wykonalne jest spełnienie wymogów uprawniających do 100 proc. odliczenia pod rządami nowych przepisów oraz jakie przesłanki spełnić należy, aby zapewnienie sobie kontynuację prawa do odliczenia 100 proc. VAT z tytułu umów, które w okresie do 31 marca 2014 r. dawały taką możliwość z uwagi na homologację samochodu.

Zdecydowanie mniej miejsca poświęcono natomiast tym podatnikom, którzy nie ulegli wymianom starych aut na nowe, choćby dlatego, że nie przewidzieli wydatków na nowe auta w swych budżetach czy też po prostu zupełnie niedawno zawarli umowy leasingowe, których nie opłacało się rozwiązać. Zastanawimy się zatem, jak przedstawia się po 1 kwietnia 2014 r. sytuacja podatników, którzy do 31 marca 2014 r. odliczyli maksymalną dopuszczalną kwotę VAT naliczonego z tytułu faktur wystawianych za korzystanie z pojazdów (leasing, najem długotermino-

wy), czyli w praktyce kwotę 6000 zł.

## Brak szczególnych rozwiązań

Rozpatrując sytuację podatkową osób kontynuujących umowy leasingu aut, które nie dawały przed 1 kwietnia 2014 r. prawa do pełnego odliczenia VAT naliczonego, trzeba przede wszystkim zaznaczyć, że zarówno przepisy ustawy nowelizacyjnej, jak i sama ustawa o VAT w nowym brzmieniu nie przewidują żadnych szczególnych rozwiązań dotyczących tego rodzaju umów. Po zmianach wprowadzonych ustawą nowelizacyjną, będący podstawą do odliczenia VAT art. 86a ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT stanowią po prostu, że w przypadku wydatków związanych z pojazdami samochodowymi kwotę podatku naliczonego stanowią 50 proc. kwoty podatku wynikającej z faktury otrzymanej przez podatnika. Natomiast w art. 86a ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT czytamy, że do wydatków związanych z pojazdami samochodowymi, o których mowa w ust. 1, zalicza się wydatki dotyczące używania tych pojazdów na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, związane z tą umową, z wyłączeniem wydatków na paliwo, serwis i eksploatację samochodów.

## Odrębnie dla każdego miesiąca

Co w niniejszej sprawie kluczowe, w przypadku leasingu operacyjnego obowiązującemu przepisowi powstaje z chwilą wystawienia faktury. Zważywszy na to, że w zasadzie powszechną praktyką jest miesięczne rozliczenie (i fakturowanie) rat leasingowych, podatnicy przyjąć, że obowiązek można przyjąć, że powstanie w przypadku umów leasingu, w stosunku do każdej z rat z osobna, czyli odrębnie dla każdego miesiąca. Pozwala to przyjąć, że zasady rozliczenia podatku, w tym także zasady odliczenia VAT naliczonego, należy rozpatrywać przez pryzmat przepisów obowiązujących w miesiącu odliczenia.

## Według ogólnych reguł

Zważywszy na to, że aktualnie, tzn. po zmianach wprowadzonych ustawą nowelizacyjną, ustawa o VAT dopuszcza odliczenie 50 proc. VAT naliczonego wynikającego z faktury wystawionej przez leasingodawcę, trzeba uznać, że do kontynuowanych umów leasingowych znajduje właśnie zastosowanie zasada ogólna. Podatnik (leasingobiorca) ma zatem prawo do odliczenia VAT naliczonego w wysokości

50 proc., niezależnie od tego, w jakim zakresie wykorzystał swoje prawo do odliczenia do 31 marca 2014 r. (a zatem w okresie, gdy obowiązywał kwotowy limit odliczenia).

## Ochrona praw nabytych

Warto też zauważyć, że ustawa nowelizacyjna w art. 13 wprowadziła ochronę praw nabytych odnoszącą się do wybranych umów leasingu zawartych przed 1 kwietnia 2014 r. Przepis ten dotyczy umów, w stosunku do których, na dzień poprzedzający dzień wejścia w życie nowelizacji, kwotę podatku naliczonego stanowiła cała kwota podatku od towarów i usług wykazanego na fakturze. W odniesieniu do tych umów podatnik w celu uzyskania możliwości dalszego odliczenia po 1 kwietnia 2014 r. całego podatku naliczonego wynikającego z faktur leasingodawcy musi spełnić określone warunki. Podobnie zresztą w art. 7 ustawy nowelizacyjnej przewiduje się pewne szczególne rozwiązania dotyczące prywatnego użytku aut, w stosunku do których prawo do odliczenia było ograniczone. Pozwala to przyjąć, że ile- kroć intencją ustawodawcy jest

50 proc. VAT z faktur za leasing mogą odliczać także te firmy, które już wykorzystywały kwotę 6000 zł

## ZDANIEM AUTORA

Jarosław  
Hatońradca prawni i doradca  
podatkowy, partner w Kancelarii  
Radców Prawnych Hatoń  
i Kucharski sp.p. z Gdańska

Nowelizacja bardzo dużo miejsca poświęca, co oczywiste, nowym zasadom odliczenia VAT od pojazdów samochodowych kupionych czy przyjętych do używania od 1 kwietnia 2014 r. Sporo przepisów, w tym także przejściowych, odnosi się do umów zawartych przed tą datą, które dawały podatnikom prawo do pełnego odliczenia. Jednocześnie nowelizacja prawie zupełnie pomija tych podatników,

którzy w ramach zawartych z finansującymi umów leasingu wykazywali obowiązek do niedawna limit odliczenia (60 proc., nie więcej niż 6000 zł). Brak szczególnych regulacji w stosunku do takich umów trzeba tłumaczyć w ten sposób, że do faktur wystawianych przez finansujących od 1 kwietnia 2014 r. stosujemy po prostu nowe zasady odliczenia, bez względu na to, że wykorzystaliśmy limit 6000 zł w poprzednim stanie prawnym. Jak można wnosić z uzasadnienia nowelizacji, a także z pierwszych wyjaśnień Ministerstwa Finansów, prawo do odliczenia 50 proc. podatku naliczonego nie powinno być kwestionowane. Warto jednak pamiętać, że broszura interpretacyjna ministra, czy wyjaśnienia zawarte w uzasadnieniu nowelizacji nie dają podatnikom rzeczywistej ochrony przed sporem z fiskusem. Dlatego warto rozważyć pozyskanie interpretacji indywidualnej. ■

niż 6000 zł), należy stosować (...) należy ocenić co do zasady wprost zasady nowe, tj. zasady implementowane do ustawy o VAT od 1 kwietnia 2014 r. mocą ustawy nowelizacyjnej.

W efekcie zasadne jest przyjęcie, że do tego typu umów stosować trzeba po prostu obowiązujący obecnie limit 50 proc. VAT naliczonego, niezależnie od tego, czy i w jakim zakresie podatnik wykorzystwał obowiązujący przed nowelizacją limit 6000 zł.

## PRZYKŁAD

X sp. z o.o. zawarła 10 stycznia 2013 r. umowę leasingu samochodu osobowego.

Umowa została zawarta na 36 miesięcy. Pierwsza rata wyniosła 30 000 zł netto + 6900 zł VAT. Kolejne raty ustalono na poziomie 4000 zł netto + 920 zł VAT.

Do 31 marca 2014 r. X sp. z o.o. zapłaciła finansującemu 86 000 zł netto + 19 780 zł VAT.

Odliczenie VAT naliczonego zakończono na kwocie 6000 zł. VAT niepodlegający odliczeniu wyniósł 13 780 zł.

Począwszy od faktury dokumentującej czynsz za kwiecień 2014 r. spółka ponownie może zacząć odliczać VAT naliczony. Tym razem będzie to 50 proc. VAT wykazanego na fakturze, czyli kwota 460 zł.

## Minister potwierdza...

Na zakończenie trzeba tak- że zauważyć, że do podobnych wniosków zdaje się dochodzić minister finansów, który w broszurze interpretacyjnej wydanej w związku z wejściem w życie ustawy nowelizacyjnej, dostępczej na stronie internetowej Ministerstwa Finansów, wskazuje: „Prawo do odliczenia podatku z tytułu poniesienia wydatku związanego z pojazdem samochodowym

## ...ale nie zaskodzi wystąpić o interpretację

W przypadku podatników, u których kwoty odliczenia są znaczące, powinni rozważyć wystąpienie do organu podatkowego z wnioskiem o interpretację przepisów prawa podatkowego. Zapewni ona komfort odliczania VAT na nowych zasadach.

—Jarosław Hatoń