

608446/I

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 1 kwietnia 2021 r. (data wpływu 1 kwietnia 2021 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie obowiązku dokonania korekty podatku naliczonego w związku ze zmianą sposobu wykorzystywania samochodu osobowego – jest prawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 1 kwietnia 2021 r. wpłynął ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie obowiązku dokonania korekty podatku naliczonego w związku ze zmianą sposobu wykorzystywania samochodu osobowego.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą i jest czynnym płatnikiem podatku od towarów i usług.

W grudniu Wnioskodawca złożył wniosek leasingowy na zakup samochodu osobowego dla celów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą i 16 grudnia 2020 r. poniósł pierwszy koszt opłaty wstępnej do umowy.

W dniu 21 grudnia 2020 r. Wnioskodawca złożył formularz VAT-26 w Urzędzie Skarbowym ponieważ samochód miał być wykorzystywany tylko i wyłącznie do prowadzonej działalności.

Po zgłoszeniu formularza VAT-26 Wnioskodawca odliczył 100% VAT od wpłaconej opłaty wstępnej.

Przedmiot umowy leasingowej został wydany 19 marca 2021 r. i w dniu 23 marca 2021 r. Wnioskodawca złożył uzupełniony druk VAT -26 zawierający dane: data nabycia pojazdu i numer rejestracyjny.

Od 19 marca 2021 r. została rozpoczęta ewidencja przebiegu pojazdu co pozwala Wnioskodawcy na odliczenie 100% VAT od rat leasingu i eksploatacji.

W dniu 29 marca 2021 r. ze względu na konieczność wykorzystywania przedmiotu leasingu w użytku mieszanym Wnioskodawca złożył aktualizację VAT-26 w Urzędzie Skarbowym, i od 1 kwietnia 2021 r. Wnioskodawca zaprzestanie prowadzenia ewidencji przebiegu i będzie odliczał tylko 50% podatku naliczonego od rat leasingowych i eksploatacji.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie:

Czy w związku ze złożoną informacją o zamiarze wykorzystywania samochodu osobowego w leasingu do użytku mieszanego należy sporządzić korektę VAT od opłaty wstępnej i kosztów poniesionych przed złożeniem aktualizacji deklaracji VAT-26?

Zdaniem Wnioskodawcy:

Według swojej wiedzy Wnioskodawca uważa, że nie należy sporządzać korekty podatku naliczonego VAT za okres od dnia poniesionego pierwszego wydatku związanego z pojazdem i kosztów jakie poniósł po odbiorze do dnia złożenia aktualizacji deklaracji VAT-26, ponieważ taką korektę należy sporządzić tylko w przypadku zakupu samochodu osobowego wyłącznie do użytku służbowego, a następnie zmiany jego wykorzystywania. W przypadku Wnioskodawcy nie jest to zakup, ale odpłatne użytkowanie pojazdu (leasing operacyjny).

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.

Zgodnie z przepisem art. 86 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685 ze zm.), zwanej dalej ustawą, w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15 ustawy, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124.

Stosownie do art. 86 ust. 2 pkt 1 lit. a ustawy, kwotę podatku naliczonego stanowi suma kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych przez podatnika z tytułu nabycia towarów i usług.

Z powyższych przepisów wynika, że prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje wówczas, gdy zostaną spełnione określone warunki, tzn. odliczenia tego dokonuje podatnik podatku od towarów i usług oraz gdy towary i usługi, z których nabyciem podatek został naliczony, są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, tzn. takich, których następstwem jest określenie podatku należnego (powstanie zobowiązania

podatkowego).

Przedstawiona wyżej zasada wyklucza zatem możliwość dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, czyli w przypadku ich wykorzystania do czynności zwolnionych od podatku VAT oraz niepodlegających temu podatkowi. W sytuacji natomiast gdy podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia części podatku na podstawie szczególnych przepisów, np. art. 86a ustawy dotyczącego odliczenia podatku VAT w związku z pojazdami samochodowymi przeznaczonymi do użytku „mieszanego”, tj. zarówno do celów związanych z działalnością gospodarczą, jak i do celów niezwiązanych z tą działalnością, prawo do odliczenia podatku VAT stosuje się odpowiednio w wysokości 50% kwoty podatku VAT.

Zgodnie z art. 86a ust. 1 ustawy, 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.

Zgodnie z 86a ust. 2 ustawy, 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.

Przy czym, stosownie do art. 86a ust. 3 ustawy, 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.

Jednocześnie, zgodnie z art. 86a ust. 4 ustawy, 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.

Ustawodawca umożliwił podatnikom odliczenie podatku naliczonego w określonych terminach, pod warunkiem spełnienia przez nich zarówno tzw. przesłanek pozytywnych, m.in. tego, że zakupy towarów i usług będą wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych oraz niez zaistnienia przesłanek negatywnych, określonych w art. 88 ustawy.

Ponadto, zgodnie z art. 90b ust. 1 ustawy, w przypadku gdy w ciągu 60 miesięcy, licząc od miesiąca, w którym odpowiednio nabyto, dokonano importu lub oddano do używania pojazd samochodowy:

1. którym mowa w art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. a, nastąpi zmiana jego wykorzystywania na wykorzystywanie do celów działalności gospodarczej i do celów innych niż działalność gospodarcza, podatnik jest obowiązany do dokonania korekty kwoty podatku naliczonego odliczonej przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu tego pojazdu;
2. w odniesieniu do którego kwotę podatku naliczonego stanowiła kwota, o której mowa w art. 86a ust. 1, nastąpi zmiana jego wykorzystywania na wykorzystywanie wyłącznie do działalności gospodarczej, podatnik jest uprawniony do dokonania korekty kwoty podatku naliczonego odliczonej przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu tego pojazdu.

Z okoliczności przedmiotowej sprawy wynika, że Wnioskodawca prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą i jest czynnym płatnikiem podatku od towarów i usług. W grudniu Wnioskodawca złożył wniosek leasingowy na zakup samochodu osobowego dla celów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą i 16 grudnia 2020 r. poniósł pierwszy koszt opłaty wstępnej do umowy. W dniu 21 grudnia 2020 r. Wnioskodawca złożył formularz VAT-26 w Urzędzie Skarbowym, ponieważ samochód miał być wykorzystywany tylko i

wyłącznie do prowadzonej działalności. Po zgłoszeniu formularza VAT-26 Wnioskodawca odliczył 100% VAT od wpłaconej opłaty wstępnej.

Przedmiot umowy leasingowej został wydany 19 marca 2021 r. i w dniu 23 marca 2021 r. Wnioskodawca złożył uzupełniony druk VAT -26 zawierający dane: data nabycia pojazdu i numer rejestracyjny. Od 19 marca 2021 r. została rozpoczęta ewidencja przebiegu pojazdu co pozwala Wnioskodawcy na odliczenie 100% VAT od rat leasingu i eksploatacji. W dniu 29 marca 2021 r. ze względu na konieczność wykorzystywania przedmiotu leasingu w użytku mieszanym Wnioskodawca złożył aktualizację VAT-26 w Urzędzie Skarbowym, i od 1 kwietnia 2021 r. Wnioskodawca zaprzestanie prowadzenia ewidencji przebiegu i będzie odliczał tylko 50% podatku naliczonego od rat leasingowych i eksploatacji.

Wątpliwości dotyczą ustalenia, czy w związku ze złożoną informacją o zamiarze wykorzystywania samochodu osobowego będącego przedmiotem leasingu operacyjnego do użytku mieszanego, Wnioskodawca jest zobowiązany sporządzić korektę VAT naliczonego od opłaty wstępnej i kosztów poniesionych przed złożeniem aktualizacji deklaracji VAT-26.

Odnosząc się do przedmiotowych wątpliwości Wnioskodawcy wskazać należy, że leasing operacyjny jest umową, na podstawie której leasingobiorca nabywa jedynie prawo do korzystania z przedmiotu leasingu, a formą wynagrodzenia za powyższą usługę jest czynsz. Na gruncie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług leasing operacyjny jest usługą, zdefiniowaną w art. 8 ustawy. Po zakończeniu umowy leasingu jednym z wariantów jest sprzedaż przedmiotu umowy leasingobiorcy, opcja wykupu jest uprawnieniem, z którego leasingobiorca może, lecz nie musi skorzystać.

Ponadto, wskazać należy, że z przytoczonych powyżej przepisów ustawy wynika, że systemowi korekt, o których mowa w art. 90b ustawy podlegają tylko wydatki z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia pojazdu.

W świetle art. 90b ust. 1 ustawy wydatki związane z używaniem pojazdu na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu (operacyjnego) lub innej umowy o podobnym charakterze, nie podlegają korekcie. Odliczenie tych wydatków odbywa się bowiem na bieżąco (a nie jak przy nabyciu „na własność” – jednorazowo, „z góry”), zatem istnieje możliwość weryfikowania tego odliczania na bieżąco – w miesiącu dokonania zmiany przeznaczenia pojazdu podatnik winien dokonać zmiany zasad odliczania wysokości podatku.

Zatem stwierdzić należy, że w przypadku gdy Wnioskodawcy przysługiwało prawo do odliczenia całego podatku naliczonego od opłaty wstępnej i innych poniesionych kosztów w okresie, w którym Wnioskodawca użytkował samochód osobowy na podstawie umowy leasingu operacyjnego i wykorzystywał ten samochód wyłącznie do działalności gospodarczej, a następnie zmienił jego przeznaczenie i pojazd ten jest wykorzystywany do działalności „mieszanej” –

wówczas, po zmianie przeznaczenia, Wnioskodawca jest uprawniony do odliczenia podatku naliczonego z tytułu rat leasingowych i eksploatacji w wysokości 50% podatku wykazanego na fakturze. W tej sytuacji zmiana sposobu użytkowania samochodu osobowego nie powoduje konieczności dokonania korekty odliczenia podatku naliczonego od opłaty wstępnej i innych poniesionych kosztów za okresy rozliczeniowe przed zmianą przeznaczenia.

Tym samym w związku ze złożoną informacją o zamiarze wykorzystywania samochodu osobowego będącego przedmiotem leasingu operacyjnego do użytku mieszanego, Wnioskodawca nie jest zobowiązany do sporządzenia korekty VAT naliczonego od opłaty wstępnej i kosztów poniesionych za okres od dnia poniesienia pierwszego wydatku związanego z pojazdem do dnia złożenia aktualizacji deklaracji VAT-26.

Zatem stanowisko Wnioskodawcy należało uznać za prawidłowe.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego) podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

1. z zastosowaniem art. 119a;
2. w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
3. z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych (art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej).

Powyższe unormowania należy odczytywać łącznie z przepisami art. 33 ustawy z 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r. poz. 2193 ze zm.), wprowadzającymi regulacje intertemporalne.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę

wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (...) za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2019 r. poz. 2325 ze zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 § 1 ww. ustawy) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała lub drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP. W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 ww. ustawy). W przypadku wnoszenia skargi w okresie obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego i stanu epidemii jako najwłaściwszy proponuje się kontakt z wykorzystaniem systemu teleinformatycznego ePUAP.

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.