

Учёт налога с оборота легкового автомобиля

Для легкового автомобиля и приобретённых для его использования товаров и услуг действует порядок, согласно которому вместо налогообложения собственного потребления легковых автомобилей **ограничивается вычет** налога с оборота, уплачиваемого при покупке легкового автомобиля (включая аренду и лизинг) и при покупке товаров и услуг для него. **Общий предел вычета входного налога с оборота составляет 50%.**

Таким образом, **при приобретении используемого в предпринимательстве легкового автомобиля** или при его **использовании на основании договора пользования**, а также **при получении товаров и услуг для этого легкового автомобиля** из начисленного налога с оборота обычно **вычитается 50% входного налога с оборота**. По сути, доля использования легкового автомобиля в предпринимательской деятельности считается равной 50%.

Ограничение по вычету входного налога с оборота распространяется на транспортное средство категории М1 (включая М1G) полной массой не более 3500 кг и количеством посадочных мест не более 8, помимо места водителя.

Если у налогоплательщика также имеется **не облагаемый налогом оборот или виды деятельности, которые не считаются предпринимательской деятельностью**, то эти обстоятельства также должны учитываться при вычете входного налога с оборота.

Расходы, связанные с легковым автомобилем, включают, например, топливо, запчасти, техническое обслуживание, ремонт, плату за парковку, расходы на транспортировку автомобиля (билет на паром).

Следующее не рассматривается как расходы, связанные с автомобилем:

- ✓ расходы на размещение рекламы на транспортном средстве – эти расходы связаны не с использованием транспортного средства, а с рекламой;
- ✓ приобретение или аренда прицепа.

Если **на приобретённом для предприятия легковом автомобиле помимо рабочих поездок совершаются частные поездки**, то действует порядок, согласно которому при покупке используемого в предпринимательстве легкового автомобиля или используемого на основании договора пользования, а также при получении товаров и услуг для его использования из налога с оборота вычитается 50% входного налога с оборота (или меньше, например, если у

предприятия часть оборота не облагается налогом). Таким образом, независимо от того, в каком объеме транспортное средство, используемое в предпринимательстве, используется для частного потребления, входной налог с оборота может быть вычтен в размере 50%.

В качестве использования легкового автомобиля в частных целях не рассматривается (это означает, что легковой автомобиль рассматривается как использующийся для предпринимательской деятельности) транспортировка работников между местом жительства и местом работы на легковом автомобиле работодателя, если выполнены условия, установленные в части 5¹ статьи 48 Закона о подоходном налоге.

ПРИМЕРЫ ВЫЧЕТА ВХОДНОГО НАЛОГА С ОБОРОТА

Пример 1

Легковой автомобиль используется как в предпринимательстве, так и в частном пользовании. Для облагаемого налогом оборота этот легковой автомобиль используется в размере 60%, а для не облагаемого налогом оборота – в размере 40%. Моторное топливо куплено 50 евро + налог с оборота 12 евро. Входной налог с оборота можно вычесть в размере 3,6 евро ($12 \times 0,5 \times 0,6$).

Пример 2

Легковой автомобиль используется исключительно для предпринимательства. Для облагаемого налогом оборота этот легковой автомобиль используется в размере 60%, а для не облагаемого налогом оборота – в размере 40%.

Моторное топливо куплено 50 евро + налог с оборота 12 евро.

Входной налог с оборота можно вычесть в размере 7,2 евро ($12 \times 0,6$).

ИСКЛЮЧЕНИЯ

Часть 4 статьи 30 Закона о налоге с оборота предусматривает исключения, при которых вычет налога с оборота, уплаченного за легковой автомобиль и за поставку товаров и услуг для его использования, не ограничен.

Исключения применяются в следующих случаях.

- ✓ Легковой автомобиль приобретается **для продажи или для сдачи в аренду**. Важно, чтобы автомобили, приобретённые для продажи или для сдачи в аренду, **не использовались для собственного потребления**. Если автомобиль, приобретённый для продажи, используется в иных целях, **входной налог с оборота, вычитаемый при приобретении, должен быть скорректирован**. Корректировка должна быть произведена в том налоговом периоде, в котором налогоплательщик начинает использовать приобретённый для продажи автомобиль в собственных целях. Если налогоплательщик также предоставляет транспортные средства в пользование, и, например, легковой автомобиль, приобретённый для продажи, сдается в аренду, то 2-летний период будет отсчитываться с момента сдачи легкового автомобиля в аренду.

- ✓ Легковой автомобиль используется в основном **для перевозки пассажиров за плату или в учебных целях.**

Налогообязанное лицо **имеет также право на полный вычет входного налога с оборота** за автомобиль, используемый в предпринимательских целях, и на товары и услуги, приобретённые для этих целей, если легковой автомобиль используется в основном для перевозки пассажиров за плату, при условии, что налогоплательщик имеет **лицензию Сообщества и заверенную копию лицензии Сообщества**, или, в случае таксомоторных перевозок, **лицензию на осуществление таксомоторных перевозок и карточку транспортного средства.**

Частное потребление облагается налогом как собственное потребление согласно части 7¹ статьи 12 ЗоНО.

Согласно части 7¹ статьи 12 ЗоНО налогооблагаемая стоимость собственного потребления для использования этих автомобилей составляет: цена специальной льготы, рассчитанная на основании Закона о подоходном налоге ÷ 1,2.

Таким образом, использование работником автомобиля для перевозки пассажиров, используемого в основном для оказания услуг по перевозке пассажиров за плату или для обучения, облагается налогом. В отличие от других легковых автомобилей, входной налог с оборота по этим автомобилям подлежит 100% вычету, даже если автомобиль используется в частных целях. Важно, чтобы транспортное средство соответствовало условиям, изложенным в пунктах 3 и 4 части 4 статьи 30 ЗоНО.

Облагаемой налогом стоимостью собственного потребления, возникшей в результате использования в основном для пассажирских перевозок или учебных поездок легковых автомобилей, и грузового автомобиля (фургона) категории N1 с полной массой до 3500 килограммов для частных поездок, включая налог с оборота, является стоимость личного потребления, включая налог с оборота, рассчитанная на основании Закона о подоходном налоге. Использование других легковых автомобилей в личных целях не приводит к возникновению собственного потребления в соответствии с Законом о налоге с оборота.

- ✓ Автомобиль используется исключительно в целях предпринимательства.
Исключение применяется только в том случае, если легковой автомобиль непосредственно необходим для предпринимательской деятельности и используется исключительно для предпринимательской деятельности.

ВЕДЕНИЕ УЧЁТА ИСПОЛЬЗОВАНИЯ АВТОМОБИЛЯ

Налогообязанный, применяющий вышеизложенные исключения и в полном объеме вычитающий входной налог с легкового автомобиля и связанных с ним расходов, должен гарантировать, что **использование соответствующего легкового автомобиля для поездок, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности, исключено** и может продолжать вести учёт использования легкового автомобиля.

Предприниматель сам решает, как вести учёт — цель состоит в том, чтобы убедиться, что

автомобиль предпринимателя используется исключительно для предпринимательской деятельности. Например, предприятие может, помимо прочего, **вести подробные записи, т. е. журнал учёта поездок**, или использовать предоставляемые третьей стороной услуги **GPS**.

Как правило, автомобиль, используемый исключительно в предпринимательских целях, **в нерабочее время должен быть припаркован на территории предприятия**.

Предприятие должно принять решение:

- ✓ как используется автомобиль;
- ✓ как обеспечивается такое использование и
- ✓ как использование автомобиля может контролироваться как руководством, так и налоговым управляющим.

ЧАСТНОЕ ПОТРЕБЛЕНИЕ ЛЕГКОВОГО АВТОМОБИЛЯ

Если используемый в предпринимательстве легковой автомобиль находится **в частном пользовании**, то независимо от того, возмещает ли работник расходы, связанные с использованием легкового автомобиля, использование такого легкового автомобиля **не считается исключительно для использования в предпринимательских целях**.

Указанный порядок распространяется также и для предприятия, сферой деятельности которого является предоставление автомобилей в пользование и которые **предоставляют автомобили в пользование своим работникам за плату**.

Во избежание двойного налогообложения **частное использование легкового автомобиля не облагается налогом как собственное потребление**, а предоставление легкового автомобиля в пользование **за плату** работнику, служащему или члену органа управления и контроля налогоплательщика, **не считается оборотом**.

Использование служебного автомобиля для личных поездок облагается специальной льготой **на основании мощности автомобиля**.

ПЕРЕРАСЧЕТ ВХОДНОГО НАЛОГА С ОБОРОТА, ВЫЧТЕННОГО В ПОЛНОМ ОБЪЕМЕ ПРИ ПОКУПКЕ ЛЕГКОВОГО АВТОМОБИЛЯ

Если при приобретении автомобиль считался автомобилем, используемым 100% в предпринимательстве и входной налог с оборота был полностью вычтен из цены покупки, но в течение двух лет после покупки или введения автомобиля в эксплуатацию он также

использовался для частных поездок, то необходимо уменьшить входной налог с оборота, вычитенный при приобретении легкового автомобиля, в декларации об обороте за месяц приобретения.

При перерасчёте входного налога с оборота, вычитенного при приобретении, такой легковой автомобиль считается частично используемым в предпринимательской деятельности в течение первых двух лет использования, т. н. "50% легковым автомобилем", независимо от фактической доли его использования в предпринимательской деятельности в отдельные месяцы первых двух лет.

Входной налог с оборота текущих расходов задним числом не уменьшается, и для текущих расходов это так называемое "правило двух лет" не применяется.

Пример

Легковой автомобиль приобретён в декабре 2018 года по цене 20 000 евро без налога с оборота, и при приобретении вычтен входной налог с оборота в размере 100% (4000 евро). В июне 2019 года автомобиль также используется для частных поездок – таким образом, требование об использовании автомобиля исключительно в предпринимательских целях в течение как минимум двух лет не выполняется.

Перерасчет входного налога с оборота необходимо произвести в декларации об обороте за декабрь 2018 года путем уменьшения входного налога с оборота, первоначально принятого к вычету при покупке автомобиля, на 2000 евро (50% от 4000 евро – 2000 евро).

Поскольку входной налог с оборота на текущие расходы задним числом не пересчитывается, входной налог с оборота на легковой автомобиль и связанные с ним расходы, в том числе и входной налог с оборота, вычитенный при приобретении (несмотря на корректировку), до мая 2019 года остается в графе 5.3 декларации об обороте.

Если новое так называемое "правило двух лет" применяется к легковому автомобилю, использование которого для частных поездок облагалось налогом в качестве собственного потребления (в основном, автомобиль, использованный для пассажирских перевозок или учебного вождения), то подлежащая возврату сумма налога с оборота уменьшается на сумму уже уплаченного налога с оборота с собственного потребления легкового автомобиля. Это означает, что в течение двух лет с момента приобретения легкового автомобиля его использование либо вообще прекращается для пассажирских перевозок или для учебного вождения, либо он больше не используется преимущественно для пассажирских перевозок или учебного вождения (и используется, в том числе, для поездок, не связанных с предпринимательской деятельностью).

ОГРАНИЧЕНИЕ НА ВЫЧЕТ ВХОДНОГО НАЛОГА С ОБОРОТА ПО ТЕКУЩИМ РАСХОДАМ, СВЯЗАННЫМ С ЛЕГКОВЫМ АВТОМОБИЛЕМ

Если легковой автомобиль используется для частных поездок, то с 01.01.2018 в течение одного

года, начиная с месяца ввода в эксплуатацию для частных поездок, с текущих расходов, связанных с легковым автомобилем, можно вычесть входной налог с оборота не более 50% независимо от того, совершаются ли частные поездки на легковом автомобиле в последующие месяцы этого годового периода или нет. Не облагаемый налогом оборот и деятельность, не связанная с предпринимательством, (например, в случае с некоммерческим объединением и предпринимателем – физическим лицом) могут дополнительно уменьшить процент вычета.

Пример 1

Если на легковом автомобиле, который до сих пор использовался только для поездок, связанных с предпринимательством, совершается первая частная поездка, то в течение одного года (не календарного года, а 12 месяцев) с расходов, связанных с этим легковым автомобилем, можно вычесть не более 50% входного налога с оборота, даже если в течение следующих 11 месяцев после совершения первой частной поездки автомобиль снова используется только для поездок, связанных с предпринимательством, и это доказуемо. Это означает, что ограничение на вычет входного налога с оборота после первой частной поездки действует в любом случае в течение 12 месяцев, даже если в последующие месяцы частные поездки больше не совершаются.

Пример 2

Если при вычете входного налога с оборота с расходов, связанных с легковым автомобилем, уже применяется ограничение в 50%, и кроме того, у коммерческого объединения есть как налогооблагаемый, так и не облагаемый налогом оборот, а связанные с предпринимательской деятельностью поездки также связаны как с налогооблагаемым, так и с не облагаемым налогом оборотом, то из расходов, связанных с легковым автомобилем, нельзя вычесть входной налог с оборота в размере 50%, а также необходимо учитывать соотношение налогооблагаемого оборота и общего оборота. Например, если налогооблагаемый оборот составляет 60%, а не облагаемый налогом оборот – 40%, то из расходов, связанных с легковым автомобилем, можно вычесть не 50%, а 60% от 50% ($0,6 \times 0,5$), то есть фактически 30%.

Пример 3

Если обязанными по налогу с оборота являются некоммерческое объединение (MTÜ) или предприниматель – физическое лицо (FIE), имеющие как предпринимательскую, так и не связанную с предпринимательской деятельностью деятельность и которые при вычете входного налога с оборота руководствуются частью 4 статьи 29 Закона о налоге с оборота, то они могут вычесть входной налог с оборота из расходов, связанных с легковым автомобилем, в соответствии с долей использования легкового автомобиля в предпринимательской деятельности и не более 50%. Например, если при приобретении легкового автомобиля FIE использует 40% на предпринимательские расходы, он может вычесть из расходов, связанных с этим легковым автомобилем, входной налог с оборота в размере 40%, а не 50%.

Это т.н. «правило одного года» действует независимо от времени приобретения легкового автомобиля, а также в отношении тех легковых автомобилей, при приобретении которых период перерасчёта входного налога с оборота уже закончился. Если период перерасчёта еще не

закончился, то при перерасчёте вычтенного при приобретении входного налога с оборота в конце конкретного календарного года следует учитывать, что, по меньшей мере, в течение одного года с месяца ввода в эксплуатацию для частных поездок этот легковой автомобиль следует считать частично используемым в предпринимательских целях т. н. «легковым автомобилем 50%». С 01.01.2018 г. в части 4 статьи 32 Закона о налоге с оборота также добавлено уточняющее положение о том, удельное значение использования автомобиля в предпринимательстве исчисляется в соответствии с порядком, установленным в части 4 статьи 29 и статьи 30.

К текущим расходам относятся также платежи по аренде легкового автомобиля, а в случае взятого в аренду легкового автомобиля так называемое "правило двух лет", описанное выше, не применяется.

Пример

Автомобиль приобретен в декабре 2018 года. Изначально автомобиль использовался на 100% в предпринимательстве (и при этом только для облагаемого налогом оборота), но с июля по сентябрь 2019 года совершались также частные поездки.

Поскольку в июле 2019 года начались частные поездки, теперь применяется новое так называемое "правило одного года" – с июля 2019 по июнь 2020 года с текущих расходов, связанных с легковым автомобилем, можно вычесть входной налог с оборота в размере 50%, несмотря на то, что в период с октября 2019 года по июнь 2020 года на этом автомобиле частные поездки фактически не совершались.

В июле и августе 2020 года также совершались только поездки, связанные с предпринимательством – поскольку с момента введения частных поездок прошло уже более года, с текущих расходов в эти месяцы можно вычесть 100% входного налога с оборота. С сентября 2020 года снова осуществляются частные поездки, и с этого месяца размер вычета входного налога с оборота с текущих расходов, связанных с легковым автомобилем, снова составит 50%, по крайней мере, до августа 2021 года.

НАЛОГООБЛАГАЕМАЯ СУММА СОБСТВЕННОГО ПОТРЕБЛЕНИЯ, ВОЗНИКШАЯ ПРИ ИСПОЛЬЗОВАНИИ ДЛЯ ЧАСТНЫХ ПОЕЗДОК ЛЕГКОВОГО АВТОМОБИЛЯ, ИСПОЛЬЗУЕМОГО ПРЕИМУЩЕСТВЕННО ДЛЯ ПЕРЕВОЗКИ ПАССАЖИРОВ ИЛИ В УЧЕБНЫХ ЦЕЛЯХ, А ТАКЖЕ ГРУЗОВОГО АВТОМОБИЛЯ (ФУРГОНА) КАТЕГОРИИ N1 ПОЛНОЙ МАССОЙ НЕ БОЛЕЕ 3500 КГ

Начиная с 01.01.2018, налогооблагаемой стоимостью такого собственного потребления вместе с налогом с оборота является цена специальной льготы, исчисленная согласно Закону о подоходном налоге. Согласно Закону о налоге с оборота, при использовании других легковых автомобилей для частных поездок собственного потребления не возникает.

Согласно части 8 статьи 48 Закона о подоходном налоге, в этом случае цена специальной льготы, как правило, составляет 1,96 евро на указанную в Регистре дорожного движения единицу мощности двигателя транспортного средства (kW) в месяц, для транспортного средства сроком эксплуатации более 5 лет – 1,47 евро.

Последнее обновление 01.07.2025