

Tájékoztató a gazdasági és magáncélra egyaránt használt személygépkocsi bérbevételről terhelő előzetesen felszámított áfa kezelésére vonatkozó, 2019. január 1-jétől hatályba lépő szabályokkal kapcsolatban

Az egyes adótörvények uniós kötelezettségekhez kapcsolódó, valamint egyes törvények adóigazgatási tárgyú módosításáról szóló 2018. évi LXXXII. törvény 2019. január 1-jei hatályba lépéssel módosította az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvényben (továbbiakban: Áfa tv.) a személygépkocsi (vtsz. 8703) bérbevételét terhelő előzetesen felszámított adó levonására vonatkozó rendelkezéseket [Áfa törvény 124. § (4) bekezdés, 125/A. §, 325. §].

A módosított rendelkezések értelmében a gazdasági tevékenység érdekében (a továbbiakban: üzleti célú használat) és azon kívül (a továbbiakban: magáncélú használat) egyaránt használt személygépkocsi bérbevételét (ide értve a nyílt végű lízinget is) terhelő előzetesen felszámított adó 50 százaléka nem helyezhető levonásba a magáncélú használat miatt. Személygépkocsi alatt az Áfa tv. alkalmazásában 2019. július 1-jéig a Kereskedelmi Vámtarifa 2002. július 31. napján hatályos, 2019. július 1-jétől pedig a vám- és a statisztikai nomenklatúráról, valamint a Közös Vámtarifáról szóló 2658/87/EGK tanácsi rendelet I. mellékletének módosításáról szóló, 2017. október 12-i (EU) 2017/1925 bizottsági végrehajtási rendelet 2018. január 1-jei állapota szerint hatályos besorolás alapján a 8703 vámtarifaszám alá sorolt gépjárművet kell érteni. Az Áfa tv. 259. § 4. pontja értelmében pedig bérbevételnek minősül a bérleti szerződésen alapuló jogviszony mellett minden olyan egyéb jogviszony is, amelynek tartama alatt a jogosult az ellenérték egészét vagy túlnyomó részét a termék időleges használatáért téríti vagy téríteni köteles a kötelezettnek.

Az 50 százalékos levonási tilalmat az Áfa tv. 325. §-a (átmeneti rendelkezés) értelmében arra az előzetesen felszámított adóra kell először alkalmazni, amely a bérletért fizetendő ellenértéknek a 2018. december 31-ét követően kezdődő elszámolási időszakára vonatkozik, és amelynek kapcsán a levonási jog 2018. december 31-ét követően keletkezik. Így például, ha személygépkocsi bérbeadásról a felek 3 havonta számolnak el, az elszámolási időszak a naptári negyedév, és a számla kibocsátása, valamint a fizetés esedékessége a tárgynegyedévet megelőző hónap utolsó napja, akkor ez esetben – az Áfa tv. 58. §-ának rendelkezéseire figyelemmel – az 50 százalékos levonási tilalmat, a 2019. második negyedévről 2019. március 31-ig kibocsátott számla alapján megfizetett bérleti díj vonatkozásában kell először alkalmazni. A példa szerinti esetben

az átmeneti rendelkezés alapján az 50 százalékos levonási korlát azonban nem alkalmazandó a 2019. első negyedévére vonatkozóan 2018. december 31-ig kibocsátott számla alapján 2018. december 31-éig esedékes bérleti díjra. (Bár az elszámolás időszaka az utóbbi példa esetében is 2018. december 31-ét követően kezdődik, azonban a fizetendő adó megállapításának időpontja és ezáltal a levonási jog keletkezési időpontja nem 2018. december 31-ét követő időszakra esik.)

Az Áfa tv. 124. § (4) bekezdés b) pontjában foglalt 50 százalékos levonási tilalom alkalmazása során az adóalany – figyelemmel az Áfa tv. 120. §-ának szabályára – elsősorban azt köteles vizsgálni, hogy a személygépkocsi bérbevétele bármilyen mértékben szolgálja-e az adólevonásra jogosító gazdasági tevékenységét. Amennyiben igen, akkor a továbbiakban az üzleti- és magáncélú használat egymáshoz viszonyított arányát már nem szükséges meghatározni, hanem – az adólevonásra jogosító gazdasági tevékenységhez történő hasznosítás tényének megfelelő igazolása mellett – az adóalany (függetlenül az üzleti- és a magáncélú használat tényleges arányától) az Áfa tv. 124. § (4) bekezdés b) pontja szerinti 50 százalékos levonási tilalmat alkalmazza. A rendelkezés célja az adminisztrációs egyszerűsítés, mivel ez esetben az adóalany mentesül az alól, hogy tételesen nyilvántartsa az üzleti és a magáncélú használatot.

Az Áfa tv. 125/A. §-a ugyanakkor lehetőséget biztosít arra, hogy az adóalany az üzleti és magáncélra egyaránt használt személygépkocsik bérbevétele esetében eltérjen az 50 százalékos levonási tilalomtól. Ez esetben – a 2019. január 1-je előtt hatályban lévő szabályokkal összhangban – az adóalanynek tételesen alátámasztva igazolnia kell az üzleti és magáncélú használat arányát, és a levonási jogát – az Áfa tv. 120. §-ában foglaltaknak megfelelően – az adóköteles gazdasági tevékenységéhez használt arányban gyakorolhatja.

Ha az adóalany több személygépkocsit is bérel, lehetősége van arra, hogy a magánhasználat meghatározására vonatkozó módszert (50%-os átalány vagy tételes nyilvántartás) személygépkocsinként alkalmazza. Amennyiben az adóalany egy bérleti szerződés keretében több személygépkocsit bérel, az alkalmazott módszer személygépkocsinként való meghatározásának feltétele, hogy a bérleti szerződés személygépkocsira lebontva tartalmazza a bérleti díjakat. A szabályozás alapján annak sincs akadálya, hogy az adóalany egy adott személygépkocsi tekintetében eltérő módszert alkalmazzon a magánhasználat arányának megállapítására vonatkozóan.

Abban az esetben, ha az adóalany gazdasági tevékenysége keretében egyaránt végez adólevonásra jogosító és adólevonásra nem jogosító tevékenységet, az üzleti és magáncélra egyaránt használt személygépkocsi bérbevételét terhelő előzetesen felszámított adó levonható arányát a következőképpen kell megállapítani. Először meg kell határozni az üzleti és a magáncélú használat arányát, mely történhet az 50 százalékos levonási tilalom alkalmazásával, vagy – amennyiben az adóalany ezt választotta – a tételesen alátámasztott üzleti és magáncélú használat arányának kimutatásával. Az így kapott, a magáncélú használat miatt levonási tilalom

alá nem eső előzetesen felszámított áfa összegét kell az adólevonásra nem jogosító gazdasági tevékenység miatti arányosításba bevonni.

Kérdésként merül fel, hogyan alakul a személygépkocsi bérletet terhelő előzetesen felszámított adó levonása, ha az adóalany ellenérték fejében teszi lehetővé az általa bérelt személygépkocsi munkavállalói által történő saját célú használatát? Az Áfa tv. 125. § (1) bekezdés f) pontja értelmében a 124. §-tól eltérően az előzetesen felszámított adó levonható, ha a 124. § (4) bekezdésében felsorolt esetben a szolgáltatás igénybevétele fejében járó ellenérték legalább 50 százaléka igazoltan teljesül, hogy az a 15. § szerinti szolgáltatásnyújtás adóalapjába épül be. Ebből kifolyólag, ha az adóalany az 50 százalékos díktált hányadot alkalmazza (tételesen nem támasztja alá az üzleti és a magáncélú használatot), úgy az általa bérbevett személygépkocsi előzetesen felszámított áfáját abban az esetben helyezheti teljes mértékben levonásba (feltételezve, hogy az üzleti tevékenysége kizárólag adólevonásra jogosító tevékenység), ha az általa a személygépkocsi bérbeadója részére megtérített vagy megtérítendő ellenérték legalább 50 százaléka a munkavállalókkal megtérített (továbbszámlázza).

Amennyiben az adóalany tételes nyilvántartással alá tudja támasztani, hogy a bérelt személygépkocsit nem használták magáncélra (élt a 125/A. § szerinti döntési lehetőségével), akkor az Áfa tv. 125. § (1) bekezdés f) pontjának alkalmazása nem merül fel, vagyis nem szükséges, hogy az adóalany a bérbevételt terhelő előzetesen felszámított adó teljes levonásához az általa a bérbeadó részére megtérített vagy megtérítendő ellenérték legalább 50 százaléka megtéríttesse a munkavállalóival. A munkavállalókkal megtérítendő ellenérték kapcsán azonban figyelemmel kell lenni arra, hogy a munkáltató és a munkavállaló az Áfa tv. 259. §-a 13. pont d) alpontja értelmében nem független feleknek minősülnek, és a munkavállaló nem rendelkezik levonási joggal, így az Áfa tv. 67. § (1) bekezdés b) pontja értelmében adóalapnak a szokásos piaci árat kell tekinteni, amennyiben az ellenérték aránytalanul alacsony a szokásos piaci árhoz képest.

[Pénzügyminisztérium Fogyasztási és Forgalmi Adók Főosztály PM/21484-1/2018. – NAV KI Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási Főosztály 2396930096/2018.]