

Metodický pokyn k uplatňovaniu dane z pridanej hodnoty pri oprave odpočítanej dane pri investičnom majetku podľa § 53a zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

Finančné riaditeľstvo SR vydáva metodický pokyn k uplatňovaniu dane z pridanej hodnoty pri oprave odpočítanej dane zo služieb vykonaných na investičnom majetku podľa § 53a zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej „zákon o DPH“), ktoré je s účinnosťou od 1.1.2020 doplnené zákonom č. 368/2019, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 368/2019 Z. z.“).

Ustanovenie § 53a zákona č. 368/2019 Z. z. je transpozíciou čl. 185 a 186 smernice Rady č. 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

1. Oddiel Vznik povinnosti opraviť odpočítanú daň

Ustanovenie § 53a zákona č. 368/2019 Z. z. obsahuje mechanizmus opravy odpočítanej dane zo služby, ktorá bola vykonaná na investičnom majetku platiteľa dane, pri nadobudnutí ktorého platiteľ neuplatnil odpočítanie dane a ktorá viedla k trvalému zvýšeniu hodnoty investičného majetku.

Služby musia byť vykonané na investičnom majetku uvedenom v § 54 ods. 2 písm. a) alebo b) zákona o DPH a musia viesť k trvalému zvýšeniu hodnoty investičného majetku. Postup podľa tohto ustanovenia sa uplatní vtedy, keď sa takýto zhodnotený majetok dodá na osobnú spotrebu platiteľa alebo jeho zamestnancov alebo ak sa dodá bezodplatne. Ak sú splnené všetky tieto podmienky, má platiteľ dane povinnosť opraviť odpočítanú daň avšak len zo služieb, ktoré viedli k trvalému zvýšeniu hodnoty investičného majetku a z ktorých si platiteľ dane uplatnil odpočítanie dane.

Postup podľa § 53a zákona č. 368/2019 Z. z. sa uplatní len pri investičnom majetku, ktorý je definovaný v § 54 ods. 2 písm. a) alebo b) zákona o DPH.

Ide o nasledovný investičný majetok:

- a) hnutelné veci, ktorých obstarávacia cena bez dane alebo vlastné náklady sú 3 319,39 eura a viac a ktorého doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok,
- b) stavby, stavebné pozemky, byty a nebytové priestory. (Tieto pojmy sú vysvetlené v MP č. 81/2019).

2. Oddiel Výpočet opravy

Zákon č. 368/2019 Z. z. v § 53a ods. 2 stanovuje obdobie, počas ktorého bude platiteľ dane v prípade dodania investičného majetku na iný účel ako na podnikanie povinný opraviť odpočítanú daň zo služby/služieb. Týmto obdobím je:

- 60 kalendárnych mesiacov od zdaňovacieho obdobia, v ktorom uplatnil odpočítanie dane, ak ide o služby vykonané na hnutelnom investičnom majetku (§ 54 ods. 2 písm. a) zákona o DPH),
- 240 kalendárnych mesiacov od zdaňovacieho obdobia, v ktorom došlo k uplatneniu nároku na odpočítanie dane, ak ide o služby vykonané na nehnuteľnom investičnom majetku (§ 54 ods. 2 písm. b) zákona o DPH).

Výšku dane, ktorá bude vrátená do štátneho rozpočtu, ovplyvní dĺžka obdobia, v ktorom bol investičný majetok používaný na uskutočňovanie zdaniteľných plnení. Čím kratšie bude toto obdobie, tým vyššia suma dane odpočítaná z prijatých služieb, ktoré viedli k zvýšeniu jeho hodnoty, bude vrátená. Pri výpočte sumy dane na vrátenie platiteľ dane zohľadní aj tú skutočnosť, či daň z prijatých služieb bola odpočítaná v plnej výške alebo len pomerne (napr. podľa § 49 ods. 4, § 49 ods. 5 zákona o DPH).

Obdobie, na ktoré sa vzťahuje výška opravy odpočítanej dane, tzn. výška odpočítanej dane, ktorú platiteľ dane vráti do štátneho rozpočtu, začína kalendárnym mesiacom, v ktorom platiteľ dane dodal investičný majetok na osobnú spotrebu, na spotrebu svojich zamestnancov alebo dodal bezodplatne. Začiatok tohto obdobia neovplyvní skutočnosť, za ktoré zdaňovacie obdobie platiteľ dane odpočítanie uplatnil, ale kedy, v ktorom

kalendárnom mesiaci bolo odpočítanie dane uplatnené. Uvedené obdobie končí uplynutím 60. kalendárneho mesiaca resp. 240. kalendárneho mesiaca od uplatnenia odpočítania dane. Platiteľ dane uplatňuje odpočítanie dane dňom podania daňového priznania, preto kalendárny mesiac, v ktorom podá daňové priznanie (riadne, dodatočné), v ktorom si uplatní odpočítanie dane z prijatých služieb vykonaných na investičnom majetku, je prvým kalendárnym mesiacom v rámci 60-tich resp. 240-tich kalendárných mesiacov.

Príklad 1

Platiteľ dane má štvrtročné zdaňovacie obdobie. Dňa 15.2.2020 prijal služby vykonané na investičnom majetku uvedenom v § 54 ods. 2 písm. a) zákona o DPH. Z týchto prijatých služieb si uplatnil odpočítanie dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2020 podanom dňa 15.4.2020 pri splnení podmienok v § 49 ods. 2 písm. a) a § 51 ods. 1 písm. a) a ods. 2 zákona o DPH. Obdobie 60-tich kalendárných mesiacov začína kalendárnym mesiacom apríl 2020 a končí kalendárnym mesiacom marec 2025.

Príklad 2

Platiteľ dane má mesačné zdaňovacie obdobie. V zdaňovacom období marec 2020 splnil všetky podmienky odpočítania dane z prijatých služieb vykonaných na investičnom majetku uvedenom v § 54 ods. 2 písm. a) zákona o DPH. Platiteľ dane si však neuplatnil odpočítanie dane. Uvedenú skutočnosť zistil až vo februári 2021, preto podal dňa 20.2.2021 dodatočné daňové priznanie k zdaňovaciemu obdobiu marec 2020, v ktorom si toto odpočítanie dane uplatnil. Obdobie 60-tich kalendárných mesiacov začína kalendárnym mesiacom február 2021 a končí kalendárnym mesiacom január 2026.

Príklad 3

Platiteľ dane má zdaňovacie obdobie kalendárny štvrťrok. V zdaňovacom období II. štvrťrok 2020 splnil všetky podmienky odpočítania dane z prijatých služieb vykonaných na investičnom majetku uvedenom v § 54 ods. 2 písm. b) zákona o DPH. Daňové priznanie za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2020 podal až 20.8.2020, pričom si v ňom uplatnil odpočítanie dane z predmetných prijatých služieb. Obdobie 240-tich kalendárných mesiacov začína kalendárnym mesiacom august 2020 a končí kalendárnym mesiacom júl 2040.

Príklad 4

Platiteľ dane – pán A. B. dal dňa 15.1.2020 vymeniť tlmič výfuku, predné ochranné sklo a dal urobiť nový náter karosérie osobného automobilu, ktorý nadobudol/kúpil v roku 2017 od obchodníka v režime podľa § 66 zákona o DPH bez možnosti odpočítania dane. Z prijatých plnení (výmena tlmiča výfuku, výmena predného ochranného skla a náteru karosérie) si uplatnil odpočítanie dane v plnej výške v zmysle § 49 ods. 2 zákona o DPH a to vo výške 2.000,-€ v zdaňovacom období január 2020. Daňové priznanie za toto zdaňovacie obdobie podal platiteľ dane dňa 20.2.2020

Platiteľ dane vyradil predmetný osobný automobil dňa 30.1.2021 z podnikateľského majetku za účelom jeho ďalšieho používania na súkromné účely. Účtovná hodnota osobného automobilu ku dňu vyradenia je vo výške 0, avšak platiteľ dane je povinný vykonať opravu odpočítanej dane z prijatých plnení, ktorých si uplatnil odpočítanie dane: výmeny tlmiča výfuku, výmeny ochranného predného skla a náteru karosérie. Obdobie pre opravu odpočítanej dane u týchto plnení:

- začína v kalendárnom mesiaci, v ktorom bol automobil preradený do súkromnej spotreby – január 2021
- končí uplynutím 60. kalendárneho mesiaca od uplatnenia odpočítania dane (od kalendárneho mesiaca február 2020) - 31.1.2025

To znamená, že obdobie na opravu odpočítanej dane trvá 49 kalendárných mesiacov a za toto obdobie je platiteľ dane A. B. povinný vrátiť odpočítanú daň do štátneho rozpočtu. Platiteľovi dane vznikne v zdaňovacom období, v ktorom došlo k vyradeniu osobného automobilu na osobnú spotrebu, tzn. január 2021, povinnosť vrátiť daň do štátneho rozpočtu vo výške 1 633,30 € (2 000 : 60 x 49).

Príklad 5

Platiteľ dane A dal zaviesť v apríli 2020 plynové kúrenie v administratívnej budove, ktorú nadobudol v roku 2005 s oslobodením od dane, pretože v čase jej nákupu išlo o nehnuteľnosť, u ktorej ubehlo viac ako 5 rokov od jej prvého užívania. Uvedené plnenie (zavedenie plynového kúrenia) vykonal platiteľ dane C, ktorý ho vyúčtoval faktúrou zo dňa 15.5.2020 platiteľovi dane A v cene 15 000,-€, pričom uviedol na faktúre slovnú informáciu „prenesenie daňovej povinnosti“. Platiteľ dane A uplatnil k tejto cene DPH, pretože je osobou povinnou platiť DPH v zmysle § 69 ods. 12 písm. j) zákona o DPH. Súčasne si uplatnil z tohto prijatého plnenia odpočítanie dane vo výške 3 000,-€ v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie máj 2020 podanom dňa 12.6.2020. Platiteľ dane A túto budovu preradil v novembri 2021 z obchodného majetku do súkromného majetku. Platiteľ dane A má povinnosť opraviť odpočítanú daň v zdaňovacom období november 2021. Ide totiž o investičný majetok, u ktorého ešte neuplynulo obdobie pre účely opravy odpočítanej dane z predmetných stavebných prác. Toto obdobie trvá 240 kalendárnych mesiacov od uplatnenia odpočítania dane, t. j. od júna 2020 do mája 2040. Platiteľ dane A musí opraviť odpočítanú daň za obdobie, ktoré začína kalendárnym mesiacom, v ktorom došlo k preradeniu budovy do súkromného majetku (november 2021) a končí kalendárnym mesiacom máj 2040, nasledovne:

$$3\,000 : 240 \times 223 = 2\,787,50 \text{ €}.$$

To znamená, že platiteľ dane A vráti do ŠR SR v novembri 2021 sumu DPH vo výške 2 787,50 €.

Príklad 6

Platiteľ dane si uplatnil v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2020 podanom dňa 12.7.2020 odpočítanie dane vo výške 2 262,-€ z prijatých stavebných prác vykonaných na nehnuteľnosti, ktorú nadobudol oslobodenú od dane. Výška odpočítanej dane činila 78% dane uplatnenej pri predmetných stavebných prácach (DPH celkom bola vo výške 2 900,-€), nakoľko platiteľ uskutočňoval aj plnenia oslobodené od dane bez možnosti odpočítania dane. V decembri 2020 preradil platiteľ dane predmetnú nehnuteľnosť do svojho súkromného majetku. Platiteľ dane je povinný vykonať opravu odpočítanej dane zo stavebných prác v zdaňovacom období december 2020. Obdobie na opravu odpočítanej dane začína v kalendárnom mesiaci december 2020 a končí v kalendárnom mesiaci jún 2040 (240 kalendárnych mesiacov od uplatnenia odpočítania dane, t. j. od júla 2020). Výška opravy odpočítanej dane sa vypočíta: $2\,262 : 240 \times 235 = 2\,214,88 \text{ €}$ ($2\,900 : 240 \times 235 = 2\,839,58 \text{ €}$, $2\,839,58 \times 78\% = 2\,214,88 \text{ €}$).

Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR, Banská Bystrica
Odbor daňovej metodiky
február 2020

