

Metodický pokyn

k odpočítaniu dane pri nadobudnutí nehnuteľnosti podľa § 49a a k úprave odpočítanej dane pri zmene rozsahu použitia nehnuteľnosti podľa § 54a zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

S účinnosťou od 1.1.2011 sa novelou zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) na základe povinnej transpozície článku 1 bod 12 smernice Rady 2009/162/EÚ z 22. decembra 2009, ktorou sa menia a dopĺňajú niektoré ustanovenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, sprísnil podmienky odpočítania dane pri nehnuteľnom majetku. Ustanovenia článku 1 bod 12 smernice Rady 2009/162/EÚ boli s účinnosťou od 1.1.2011 transponované do § 49a a § 54a zákona o DPH.

Hlavným cieľom článku 1 bod 12 smernice Rady 2009/162/EÚ (novodoplnený článok 168a smernice 2006/112/ES) je zabezpečiť uplatňovanie základného pravidla pokiaľ ide o právo na odpočítanie dane tak, že toto právo na odpočítanie dane vzniká len v prípade, ak zdaniteľná osoba používa tovary a služby na účely svojej podnikateľskej činnosti. S cieľom zabezpečiť spravodlivý systém odpočítania dane sa ustanovuje aj systém úpravy odpočítanej dane, keď dôjde k zmene v používaní nehnuteľného majetku na podnikateľskú a nepodnikateľskú činnosť.

Nehnuteľnosťou sa na účely ustanovenia § 49a a § 54a zákona o DPH rozumie investičný majetok, ktorý je uvedený v § 54 ods. 2 písm. b) a c) zákona o DPH (budovy, stavebné pozemky, byty a nebytové priestory, nadstavby budov, prístavby budov a stavebné úpravy budov, bytov a nebytových priestorov, ktoré si vyžadovali stavebné povolenie podľa osobitného predpisu).

I. Odpočítanie dane pri nadobudnutí nehnuteľnosti - § 49a zákona o DPH

Podľa § 49a zákona o DPH účinného od 1.1.2011 platiteľ dane pri nadobudnutí nehnuteľnosti, ktorá je zahrnutá v majetku platiteľa dane a ktorú bude používať na podnikanie a zároveň a aj na iné účely ako na podnikanie, nemá právo na odpočítanie celej dane na vstupe, ale môže si uplatniť odpočítanie dane len vo výške, ktorá zodpovedá rozsahu použitia nadobudnutej nehnuteľnosti na podnikanie. To znamená, že od 1.1.2011 platiteľ dane pri obstaraní nehnuteľnosti, ktorú použije na podnikanie, ako aj na iné účely ako na podnikanie, musí rozdeliť vstupnú daň na časť, ktorú nemôže odpočítať z dôvodu použitia časti majetku na iný účel ako na podnikanie, a na časť, ktorú môže odpočítať, pretože majetok čiastočne použije na podnikanie. Po uplatnení ustanovenia § 49a zákona o DPH už platiteľ dane nepoužije postup podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH (nebude odvádzať daň v rozsahu použitia nehnuteľnosti na iné účely ako na podnikanie v ďalších zdaňovacích obdobiach).

Príklad č. 1

Platiteľ dane nadobudol v januári 2011 nehnuteľnosť, pri ktorej predpokladal jej využitie na účely podnikania vo výške 70 % a na súkromné účely vo výške 30 %. DPH na vstupe uvedená vo faktúre je vo výške 10 000 eur. Platiteľ dane uskutočňuje podnikateľské činnosti s daňou na výstupe, a teda s nárokom na odpočítanie dane. Pomerná výška dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia nadobudnutej nehnuteľnosti na účely podnikania podľa § 49a zákona o DPH predstavuje výšku 7 000 eur (10 000 x 70 %). To znamená, že platiteľ dane môže odpočítať daň na vstupe vo výške 7 000 eur.

Do 31.12.2010, ak platiteľ dane nadobúdal odpisovaný hmotný majetok (hnuteľný alebo nehnuteľný majetok), ktorý bol určený na vykonávanie podnikateľských aktivít a zároveň bol určený na iné použitie ako na podnikanie, mal tri možnosti v súvislosti s uplatnením si odpočítania dane na vstupe, a to:

1. ak majetok zaradil do svojho podnikateľského majetku, mohol sa rozhodnúť odpočítať daň na vstupe v celom rozsahu (za predpokladu, že dodával tovary a služby podliehajúce dani na výstupe), avšak musel v ďalších zdaňovacích obdobiach odvádzať daň z použitia tohto majetku na iné účely ako na podnikanie podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH¹, alebo
2. ak majetok zaradil do svojho podnikateľského majetku mohol sa rozhodnúť odpočítať daň v pomernej časti dane zodpovedajúcej rozsahu použitia na podnikanie; túto voľbu platiteľovi dane umožňovalo ustanovenie § 49 ods. 5 zákona o DPH, alebo
3. neuplatnil si odpočítanie dane z nadobudnutého majetku vôbec, ak tento majetok nezaradil do svojho podnikateľského majetku.

Ak sa odpočítanie dane týka nadobudnutej nehnuteľnosti, ktorá bude používaná na podnikanie a aj na iné účely ako na podnikanie, platiteľ dane nemá od 1.1.2011 právo rozhodnúť sa odpočítať daň v celom rozsahu. Možnosť voľby uvedená v bode 1. a 2. v súvislosti s uplatnením odpočítania dane ostáva zachovaná po 1.1.2011 len vo vzťahu k hnuteľnému hmotnému majetku. Z tohto dôvodu bolo od 1.1.2011 upravené a doplnené aj ustanovenie § 49 ods. 5 a § 9 ods. 2 zákona o DPH.

Nehuteľnosti sú najčastejšie nadobúdané (obstarávané) na základe zmluvy o kúpe, na základe zmluvy o dielo, ako aj vlastným vytvorením. Pri postupnom obstarávaní nehnuteľnosti musí platiteľ dane rozdeliť vstupnú daň (DPH účtovanú dodávateľom) pri každom prijatí určitého rozsahu plnení na časť, ktorú môže odpočítať a na časť, ktorú si nemôže odpočítať.

Ustanovenie § 49a zákona o DPH sa nevzťahuje na nehnuteľnosti, ktoré platiteľ dane nadobudol alebo vytvoril do 31.12.2010. Uvedené vyplýva z prechodného ustanovenia § 85j ods. 2 zákona o DPH. Pri nehnuteľnostiach nadobudnutých alebo vytvorených do 31.12.2010 platiteľ dane postupoval buď podľa § 49 ods. 5 zákona o DPH v znení účinnom do 31.12.2010 (odpočítanie pomernej časti dane na vstupe v rozsahu zodpovedajúcom na účely podnikania), alebo odpočítal celú daň na vstupe a následne odvádza daň na výstupe podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH v rozsahu použitia nehnuteľnosti na iný účel ako na podnikanie.

Ak sa nehnuteľnosť začala obstarávať postupne už pred 1.1.2011 a obstaráva sa aj po 1.1.2011, platiteľ dane je povinný pri každom čiastkovom prijatí nehnuteľnosti po 1.1.2011 uplatniť odpočítanie dane len v rozsahu na účely podnikania podľa § 49a zákona o DPH.

Príklad č. 2

Platiteľ dane v roku 2010 uzatvoril s dodávateľom zmluvu o dielo na dodávku nehnuteľnosti, ktorá má byť postupne dodávaná v rokoch 2010 až 2012. Platiteľ dane v roku 2010 prijal

¹ Odpočítanie dane zaplatenej pri majetku používanom čiastočne na podnikanie a čiastočne na súkromné účely riešilo viacero rozhodnutí Súdneho dvora EÚ (vo veci C-434/03 Charles-Tijmens, C-269/00 Seeling, C-25/03 HE, C-291/92 Ambrecht, C-97/90 Lennartz). Podľa uvedených rozhodnutí Súdneho dvora EÚ má platiteľ dane aj v prípade zmiešaného použitia majetku, t.j. na podnikateľské a nepodnikateľské účely, právo na odpočítanie celej dane na vstupe, a to aj bez ohľadu na to, aký je rozsah použitia uvedeného majetku na nepodnikateľské účely, pričom v prípade použitia na nepodnikateľské účely bol platiteľ dane povinný odviešť DPH. Vzhľadom na prijatie smernice 2009/162/EÚ (článok 1 bod 12) sa predmetné rozhodnutia Súdneho dvora EÚ už neuplatňujú, pokiaľ nadobudnutým majetkom je nehnuteľnosť.

čiastkové plnenie (odovzdanie I. časti nehnuteľnosti uvedenej v zmluve o dielo), pričom si odpočítal daň na vstupe z prijatých stavebných prác v plnej výške. Platiteľ dane ďalšie čiastkové plnenie (odovzdanie II. časti nehnuteľnosti uvedenej v zmluve o dielo) prijal v roku 2011, pričom vedel, že uvedenú časť nehnuteľnosti bude používať na podnikateľské účely v rozsahu 80 % a zároveň aj na nepodnikateľské účely v rozsahu 20 %. V roku 2011 bol platiteľ dane povinný odpočítať daň na vstupe z prijatých stavebných prác podľa § 49a zákona o DPH, t.j. len vo výške, ktorá zodpovedá rozsahu použitia nadobudnutej časti nehnuteľnosti na podnikanie - 80 %. Takým istým spôsobom je platiteľ dane povinný postupovať aj pri prijatí časti nehnuteľnosti v roku 2012 za predpokladu, že nadobudnutú nehnuteľnosť bude používať na účely podnikania ako aj na iný účel ako na podnikanie. Platiteľ dane uviedol nehnuteľnosť do užívania v decembri 2012 a začal ju používať na podnikateľské účely v predpokladanej výške 80% a na iný účel ako na podnikanie vo výške 20%. Keďže platiteľ dane odpočítal daň v roku 2010 z prijatia prvej časti nehnuteľnosti v plnej výške, je povinný v poslednom zdaňovacom období roka 2012 upraviť odpočítanú daň podľa § 54a zákona o DPH.

Pomerná časť odpočítanej dane podľa § 49a zákona o DPH zodpovedajúca použitiu nehnuteľnosti na podnikanie môže ďalej podliehať ďalšiemu kráteniu tejto dane, ak platiteľ dane bude časť nehnuteľnosti používať v rámci podnikania na činnosti podliehajúce zdaneniu ako aj na činnosti oslobodené od dane. V takomto prípade sa vstupná daň v zmysle § 49a zákona o DPH (vstupná daň v rozsahu použitia na účely podnikania) musí prepočítať koeficientom vypočítaným podľa § 50 zákona o DPH. Uvedené vyplýva z druhej vety § 49a zákona o DPH, kde je uvedené, že ustanovenie § 49 ods. 4 zákona o DPH nie je ustanovením § 49a zákona o DPH dotknuté.

Príklad č. 3

Platiteľ dane v roku 2011 nadobudol nehnuteľnosť, pričom DPH uvedená vo faktúre je vo výške 10 000 eur. Platiteľ dane pri kúpe nehnuteľnosti predpokladá jej využitie na účely podnikania vo výške 70 % a na súkromné účely vo výške 30 %, pričom uskutočňuje podnikateľské činnosti s daňou na výstupe ako aj činnosti oslobodené od DPH. Platiteľ dane používa v roku 2011 koeficient podľa § 50 zákona o DPH vo výške 0,5 (predbežný aj koncoročný koeficient). Pomerná výška dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia nadobudnutej nehnuteľnosti na účely podnikania podľa § 49a zákona o DPH predstavuje výšku 7 000 eur (10 000 x 70 %). Túto výšku dane je platiteľ dane ešte povinný krátiť koeficientom, a to vzhľadom na to, že uvedenú nehnuteľnosť bude používať v rámci podnikania na plnenia s daňou na výstupe, ako aj na plnenia oslobodené od dane. To znamená, že v roku 2011 si môže platiteľ dane odpočítať daň na vstupe len vo výške 3 500 eur (7 000 x 0,5).

II. Úprava odpočítanej dane - § 54a zákona o DPH

Ak platiteľ dane po nadobudnutí nehnuteľnosti, pri ktorej bol povinný uplatniť len pomernú časť odpočítania dane zodpovedajúcej rozsahu použitia na podnikanie podľa § 49a zákona o DPH, zmení pôvodne stanovený rozsah použitia tejto nehnuteľnosti na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie, je povinný vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH účinného od 1.1.2011. Ustanovenie § 54a zákona o DPH nadväzuje na ustanovenie § 49a zákona o DPH a ukladá platiteľovi dane povinnosť vykonať dodatočnú úpravu dane odpočítanej podľa § 49a, ak dôjde k zmene rozsahu použitia nehnuteľnosti na podnikateľské a nepodnikateľské účely s cieľom zabezpečiť, aby sa aj v ďalších obdobiach zohľadnili zmeny v používaní nehnuteľnosti na podnikateľskú a nepodnikateľskú činnosť.

S účinnosťou od 1.1.2012 sa v § 54a ods. 1 zákona o DPH slová „daň odpočítanú podľa § 49a“ nahrádzajú slovami „odpočítanú daň“. Uvedenou úpravou sa má zabezpečiť, aby sa úprava odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH použila nielen v prípade, ak platiteľ dane pri nadobudnutí nehnuteľnosti odpočítal daň v pomernej výške podľa § 49a zákona o DPH, ale aj v iných prípadoch odpočítania dane, ak platiteľ dane v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach zmení rozsah použitia nehnuteľnosti na účely podnikania a na iné účely ako na podnikanie. V uvedených prípadoch platiteľ dane nebude postupovať podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH a nebude samostatne zdaňovať použitie nehnuteľnosti na iné účely ako na podnikanie. Cieľom úpravy zákona o DPH je zabezpečiť, aby platitelia dane pri zmene rozsahu použitia nehnuteľnosti na účely podnikania a na iné účely ako na podnikanie postupovali rovnakým spôsobom bez ohľadu na výšku dane odpočítanej pri nadobudnutí nehnuteľnosti, a teda vykonávali úpravu odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH. Uvedenou zmenou dochádza od 1.1.2012 k rozšíreniu uplatňovania ustanovenia § 54a zákona o DPH.

Príklad č.4

Platiteľ dane kúpil vo februári 2012 nehnuteľnosť, pri ktorej odpočítal daň podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH v plnej výške, keďže predpokladal, že uvedenú nehnuteľnosť bude využívať výlučne na účely podnikania. Následne od augusta 2012 začal uvedenú nehnuteľnosť využívať aj na iné účely ako na podnikanie, a to v pomere 80 % na účely podnikania a 20 % na iné účely ako na podnikanie. Na základe uvedeného je platiteľ dane povinný v poslednom zdaňovacom období roku 2012 vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH. V tomto prípade už platiteľ dane nebude postupovať podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH a nebude odvádzať daň z použitia nehnuteľnosti na iné účely ako na podnikanie v ďalších zdaňovacích obdobiach.

Na rozdiel od ustanovenia § 54 zákona o DPH, ktoré sa uplatňuje pri úprave odpočítanej dane z nadobudnutého investičného majetku z dôvodu zmeny účelu jeho použitia (zmena činností s daňou na výstupe a činností oslobodených od dane), ustanovenie § 54a zákona o DPH sa uplatňuje pri úprave odpočítanej dane z nadobudnutia nehnuteľnosti z dôvodu zmeny rozsahu použitia nehnuteľnosti na podnikateľské a nepodnikateľské účely.

Obdobie na úpravu odpočítanej dane

Obdobie na úpravu odpočítanej dane² podľa § 54a ods. 2 zákona o DPH účinného od 1.1.2011 je 20 kalendárnych rokov vrátane roka, v ktorom platiteľ dane uviedol nehnuteľnosť do užívania. Ak platiteľ dane dodá nehnuteľnosť pred uvedením do užívania, upraví odpočítanú daň v kalendárnom roku, v ktorom túto nehnuteľnosť dodá. V priebehu uvedeného 20-ročného obdobia je platiteľ dane povinný vykonať úpravu odpočítanej dane pri každej zmene rozsahu použitia nehnuteľnosti na podnikateľské a nepodnikateľské účely.

Uvedené 20-ročné obdobie na úpravu odpočítanej dane pri nehnuteľnostiach sa s účinnosťou od 1.1.2011 vzťahuje tak na úpravu odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH (zmena rozsahu použitia na podnikateľské a nepodnikateľské účely), ako aj podľa § 54 zákona o DPH (zmena účelu použitia). Právo Slovenskej republiky na stanovenie 20-ročného obdobia na úpravu odpočítanej dane vyplýva z článku 187 ods. 1 smernice 2006/112/ES.

² Pri investičnom majetku definovanom v § 54 ods. 2 písm. a) zákona o DPH (hnutel'né veci, ktorých obstarávací cena bez dane alebo vlastné náklady sú 3 319,39 eura a viac a ktorých doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok) zostáva aj po 1.1.2011 zachované obdobie na úpravu odpočítanej dane päť kalendárnych rokov, a to v prípade úpravy podľa § 54 zákona o DPH.

Do 31.12.2010 bolo pri nehnuteľnostiach obdobie na úpravu odpočítanej dane 10 kalendárnych rokov a vzťahovalo sa na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 zákona o DPH. Desaťročné obdobie na úpravu odpočítanej dane sa zachováva len v prípade nehnuteľností, ktoré platiteľ dane nadobudol v rokoch 2004 – 2010 a u ktorých bol povinný vykonať jednu alebo viac úprav odpočítanej dane podľa § 54 zákona o DPH v období od nadobudnutia nehnuteľnosti do konca roku 2010 (prechodné ustanovenie k § 54 zákona o DPH - § 85j ods. 3 zákona o DPH). V ostatných prípadoch je obdobie na úpravu odpočítanej dane pri nehnuteľnostiach 20 rokov. Zámerom predĺženia obdobia na 20 rokov bolo zabrániť tomu, aby prípadné súkromné použitie nehnuteľnosti po uplynutí 10 rokov bolo bez daňového zaťaženia.

Vykonanie úpravy odpočítanej dane

Úpravu odpočítanej dane platiteľ dane vykoná v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom zmenil rozsah použitia nehnuteľnosti, a to za každý kalendárny rok do skončenia obdobia na úpravu odpočítanej dane vrátane kalendárneho roka, v ktorom zmenil rozsah použitia tohto majetku. To znamená, že platiteľ dane je povinný vykonať úpravu odpočítanej dane, ak došlo k zmene rozsahu použitia na podnikateľské a nepodnikateľské účely, pričom uvedenú úpravu vykoná v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom došlo k tejto zmene, a vykoná ju naraz za všetky zostávajúce kalendárne roky do konca obdobia na úpravu odpočítanej dane, ktoré ešte neuplynuli. Ak v priebehu 20-ročného obdobia na úpravu odpočítanej dane dôjde opätovne aj viackrát k zmene rozsahu použitia nehnuteľnosti na podnikateľské a nepodnikateľské účely, platiteľ dane znovu vykoná úpravu odpočítanej dane, pričom sa opätovne upraví a zrealizuje výška odpočítanej dane pripadajúca na zvyšné kalendárne roky.

Platiteľ dane postupuje pri úprave odpočítanej dane podľa vzorca uvedeného v prílohe č. 1 k zákonu o DPH, ktorý sa obdobným spôsobom používa aj na účely uplatnenia § 54 zákona o DPH. S účinnosťou od 1.1.2012 sa v § 54a ods. 3 druhej vete zákona o DPH spresnil spôsob výpočtu úpravy odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH tak, aby výpočet uvedený v § 54a zákona o DPH v nadväznosti na prílohu č. 1 k zákonu o DPH vyjadroval nielen postup pri prvej zmene rozsahu použitia nehnuteľnosti na účely podnikania a na iné účely ako na podnikanie, ale aj pri ďalších zmenách rozsahu použitia nehnuteľnosti na účely podnikania a na iné účely ako na podnikanie. Z upraveného znenia uvedeného v § 54a ods. 3 druhá veta zákona o DPH v nadväznosti na prílohu č. 1 k zákonu o DPH vyplýva, že sa upravuje vždy výška posledne odpočítanej dane.

Príklad č. 5

Platiteľ dane kúpil v júli 2011 nehnuteľnosť, pri ktorej predpokladal jej využitie na účely podnikania vo výške 60 % a na súkromné účely vo výške 40 %. DPH na vstupe uvedená vo faktúre je vo výške 20 000 eur. Platiteľ dane uskutočňuje podnikateľské činnosti s daňou na výstupe, teda s nárokom na odpočítanie dane. Koniec obdobia na úpravu odpočítanej dane je v roku 2030. Pomerná výška dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia nadobudnutej nehnuteľnosti na účely podnikania podľa § 49a zákona o DPH predstavuje výšku 12 000 eur (20 000 x 60 %). To znamená, že v júli 2011 si platiteľ dane odpočítal daň na vstupe vo výške 12 000 eur.

Platiteľ dane v októbri 2011 zmenil pôvodne stanovený rozsah použitia tejto nehnuteľnosti na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie tak, že od októbra 2011 začal nehnuteľnosť na účely podnikania využívať až vo výške 80 % a na súkromné účely len vo výške 20%. Na

základe uvedeného bol platiteľ dane povinný v poslednom zdaňovacom období, t.j. v decembri 2011, vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH:

$$DD = \frac{20\,000 \times (0,6 - 0,8)}{20} \times 20 = - 4\,000 \text{ eur}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH vo výške - 4 000 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne odpočítateľnú daň zo štátneho rozpočtu.

V priebehu roka 2012 došlo k ďalšej úprave § 54a ods. 3 druhá veta zákona o DPH. S účinnosťou od 1.10.2012 bolo v tomto ustanovení vypustené opisné vyjadrenie premenných A a B pre výpočet úpravy odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH. V nadväznosti na uvedené sa od 1.10.2012 v prílohe č. 1 upravuje znenie opisu vzorca (obsah údajov A a B) tak, aby sa podľa uvedeného vzorca postupovalo pri zmene účelu použitia investičného majetku (§ 54 zákona o DPH) alebo pri zmene rozsahu použitia investičného majetku na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie (§ 54a zákona o DPH), ako aj v prípade, ak súčasne nastanú dôvody na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 a § 54a zákona o DPH. Z uvedeného vyplýva, že cieľom úpravy od 1.10.2012 je zabezpečiť, aby sa pri akejkoľvek zmene účelu použitia a/alebo zmene rozsahu použitia investičného majetku na účely podnikania ako aj na iný účel ako na podnikanie postupovalo vždy výlučne podľa vzorca uvedeného v prílohe č. 1 k zákonu o DPH.

Pri úprave odpočítanej dane postupuje platiteľ dane podľa nasledovného vzorca:

$$DD = \frac{DV \times (A - B)}{20} \times R$$

DD je výsledok úpravy odpočítanej dane, ktorý v prípade záporného znamienka predstavuje dodatočne odpočítateľnú daň a v prípade kladného znamienka predstavuje dodatočne neodpočítateľnú daň,

DV je daň vzťahujúca sa k obstarávacej cene investičného majetku (nehnutelnosti) alebo vlastným nákladom investičného majetku (nehnutelnosti),

A je číslo **od 0 do 1**, ktoré je podielom vyjadrujúcim výšku dane, ktorú platiteľ mal právo naposledy odpočítať pri investičnom majetku, k výške dane vzťahujúcej sa na obstarávaciu cenu investičného majetku alebo vlastným nákladom investičného majetku; vypočítaný podiel sa zaokrúhľuje na dve desatinné miesta nahor. Do 30.9.2012 číslo A na účely § 54a zákona o DPH vyjadrovalo percento dane odpočítanej pri nadobudnutí alebo vytvorení nehnuteľnosti vydelené stami, ak išlo o prvú zmenu účelu použitia nehnuteľnosti, a pri ďalších zmenách účelu použitia nehnuteľnosti predstavovalo predchádzajúci pomer odpočítania dane.

B je číslo **od 0 do 1**, ktoré je podielom vyjadrujúcim výšku dane, ktorú platiteľ môže odpočítať pri investičnom majetku, k výške dane vzťahujúcej sa na obstarávaciu cenu investičného majetku alebo vlastným nákladom investičného majetku v kalendárnom roku, v ktorom nastanú dôvody na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 alebo § 54a alebo súčasne podľa § 54 a 54a; vypočítaný podiel sa zaokrúhľuje na dve desatinné miesta nahor. Do 30.9.2012 číslo B na účely § 54a zákona o DPH vyjadrovalo percento zmeneného rozsahu použitia nehnuteľnosti v kalendárnom roku, v ktorom sa zmenil rozsah jeho použitia,

vydelené stomi (nový pomer odpočítania dane v percentách/100 na základe zmeny rozsahu použitia nehnuteľnosti v roku, v ktorom sa vykonáva úprava odpočítanej dane).

R je počet kalendárnych rokov, ktoré zostávajú do skončenia obdobia na úpravu odpočítania dane vrátane roka, v ktorom došlo k zmene účelu použitia investičného majetku (nehnuteľnosti).

Keďže úprava odpočítanej dane pri investičnom majetku sa vždy vykonáva v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom sa zmenil rozsah, príp. účel použitia investičného majetku, postup podľa novelizovaného vzorca v prílohe č. 1 k zákonu o DPH sa prvýkrát použije pri výpočte úpravy odpočítanej dane (podľa § 54, alebo § 54a, príp. súbežne podľa § 54 a § 54a zákona o DPH) v decembri 2012 alebo IV. štvrtroku 2012.

Z dôvodu úpravy opisu vzorca uvedeného v prílohe č. 1 k zákonu o DPH (zmena údajov A a B) s účinnosťou od 1.10.2012 platiteľ dane výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH neprepočítava koeficientom vypočítaným podľa § 50 zákona o DPH, ak nehnuteľnosť používa v rámci podnikania na činnosti podliehajúce zdaneniu, ako aj na činnosti oslobodené od dane, keďže táto úprava je už zohľadnená vo vzorci podľa prílohy č. 1. Povinnosť prepočítať výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH koeficientom vypočítaným podľa § 50 zákona o DPH platila len v roku 2011.

Príklad č. 6

Platiteľ dane v máji 2012 kúpil nehnuteľnosť, pri ktorej predpokladal jej využitie na účely podnikania vo výške 80 % a na iný účel ako na podnikanie vo výške 20 %. DPH uvedená vo faktúre je vo výške 10 000 eur. Platiteľ dane uskutočňuje v rámci podnikania len zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú zdaneniu. Koniec obdobia na úpravu odpočítanej dane je v roku 2031. Pomerná výška dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia nadobudnutej nehnuteľnosti na účely podnikania podľa § 49a zákona o DPH, predstavuje výšku 8 000 eur (10 000 x 80 %). To znamená, že v máji 2012 si platiteľ dane odpočítal daň na vstupe vo výške 8 000 eur. Platiteľ dane v novembri 2012 zmenil pôvodne stanovený rozsah použitia tejto nehnuteľnosti na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie tak, že od novembra 2012 začal nehnuteľnosť na účely podnikania využívať len vo výške 50 %. Na základe uvedeného je platiteľ dane povinný v poslednom zdaňovacom období, t.j. v decembri 2012 (príp. IV. štvrtroku 2012), vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH nasledovne:

$$\begin{aligned} DD &= \frac{10\,000 \times \left[\frac{10\,000 \times 0,8}{10\,000} - \frac{10\,000 \times 0,5}{10\,000} \right]}{20} \times 20 = \\ &= \frac{10\,000 \times (0,8 - 0,5)}{20} \times 20 = + 3\,000 \text{ eur} \end{aligned}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH vo výške + 3 000 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne neodpočítateľnú daň, ktorú musí vrátiť do štátneho rozpočtu (v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2012, príp. 4. štvrtrok 2012).

Príklad č. 7

Platiteľ dane kúpil v septembri 2012 nehnuteľnosť, pri ktorej predpokladal jej využitie na účely podnikania vo výške 60 % a na iný účel ako na podnikanie vo výške 40 %. DPH uvedená vo faktúre je vo výške 20 000 eur. Platiteľ dane uskutočňuje zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú zdaneniu, ako aj zdaniteľné obchody oslobodené od DPH. Platiteľ dane používa počas roku 2012 predbežný koeficient vo výške 0,5. Koniec obdobia na úpravu odpočítanej dane je v roku 2031. Pomerná výška dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia nadobudnutej nehnuteľnosti na účely podnikania podľa § 49a zákona o DPH predstavuje výšku 12 000 eur (20 000 x 60 %). Túto výšku dane je platiteľ dane ešte povinný krátiť koeficientom, a to vzhľadom k tomu, že uvedenú nehnuteľnosť bude používať v rámci podnikania na plnenia, ktoré podliehajú zdaneniu, ako aj na plnenia oslobodené od dane. To znamená, že v septembri 2012 si platiteľ dane môže odpočítať daň len vo výške 6 000 eur (12 000 x 0,5).

Platiteľ dane v novembri 2012 zmenil pôvodne stanovený rozsah použitia tejto nehnuteľnosti na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie tak, že od novembra 2012 začal nehnuteľnosť na účely podnikania využívať vo výške 70 %. Koeficient, ktorý platiteľ dane vypočítal podľa § 50 ods. 4 zákona o DPH po skončení kalendárneho roka 2012 (tzv. „koncoročný“ koeficient), je vo výške 0,7. Platiteľ dane v poslednom zdaňovacom období, t.j. v decembri 2012 (príp. IV. štvrt'roku 2012), vykoná úpravu odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH nasledovne:

Do vzorca podľa prílohy č. 1 sa do písmena A uvedie údaj, ktorý vyjadruje podiel dane, ktorú mal platiteľ dane právo naposledy odpočítať (t.j. 60 % - použitie nehnuteľnosti na účely podnikania v čase kúpy nehnuteľnosti a predbežný koeficient vo výške 0,5 použitý pri odpočítaní dane v čase kúpy nehnuteľnosti) a do písmena B sa uvedie údaj, ktorý vyjadruje podiel dane, ktorú platiteľ dane môže odpočítať v poslednom zdaňovacom období roku 2012 (t.j. 70 % - použitie nehnuteľnosti na účely podnikania po zmene rozsahu použitia a koncoročný koeficient vypočítaný po skončení roku 2012 vo výške 0,7).

$$\begin{aligned} DD &= \frac{20\,000 \times \left[\frac{20\,000 \times 0,6 \times 0,5}{20\,000} - \frac{20\,000 \times 0,7 \times 0,7}{20\,000} \right]}{20} \times 20 = \\ &= \frac{20\,000 \times (0,3 - 0,49)}{20} \times 20 = -3\,800 \text{ eur} \end{aligned}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH vo výške -3 800 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne odpočítateľnú daň zo ŠR.

Platiteľ dane vykonal výpočet úpravy odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH a súčasne v rámci tohto výpočtu v prvom roku kúpy nehnuteľnosti vysporiadal aj daň podľa § 50 ods. 4 zákona o DPH pri tejto nehnuteľnosti. To znamená, že platiteľ dane už po skončení kalendárneho roka 2012 samostatne nevysporiada daň v zmysle § 50 ods. 4 zákona o DPH pri tejto nehnuteľnosti.

Príklad č. 8

Platiteľ dane v septembri 2011 kúpil nehnuteľnosť, pri ktorej predpokladal jej využitie na účely podnikania vo výške 70 % a na iný účel ako na podnikanie vo výške 30 %. DPH uvedená vo faktúre je vo výške 100 000 eur. Platiteľ dane uskutočňuje v rámci podnikania len

zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú zdaneniu. Koniec obdobia na úpravu odpočítanej dane je v roku 2030. Pomerná výška dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia nadobudnutej nehnuteľnosti na účely podnikania podľa § 49a zákona o DPH predstavuje výšku 70 000 eur (100 000 x 70 %). Túto daň platiteľ dane nie je povinný ďalej krátiť koeficientom podľa § 50 zákona o DPH, keďže v rámci podnikania vykonáva len zdaniteľné obchody podliehajúce zdaneniu. To znamená, že v septembri 2011 si platiteľ dane môže odpočítať daň na vstupe vo výške 70 000 eur.

Platiteľ dane v júli 2012 zmenil pôvodne stanovený rozsah použitia tejto nehnuteľnosti na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie (úprava podľa § 54a), a to tak, že od júla 2012 začal nehnuteľnosť na účely podnikania využívať vo výške 50 % a na iný účel ako na podnikanie taktiež vo výške 50%. Od októbra 2012 zmenil aj účel použitia nehnuteľnosti, pretože uvedenú nehnuteľnosť začal platiteľ dane používať v rámci podnikania na činnosti podliehajúce zdaneniu, ako aj na činnosti oslobodené od dane (úprava podľa § 54). Koeficient, ktorý platiteľ dane vypočítal podľa § 50 ods. 4 zákona o DPH po skončení kalendárneho roka 2012 (tzv. „koncoročný“ koeficient), je vo výške 0,8.

Platiteľ dane je povinný v poslednom zdaňovacom období, t.j. v decembri 2012 (príp. IV. štvrťroku 2012), vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54 a § 54a zákona o DPH. Keďže vo vyššie uvedenom prípade súbežne nastali dôvody na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 a aj podľa § 54a zákona o DPH, platiteľ dane pri výpočte úpravy odpočítanej dane podľa § 54 a § 54a zákona o DPH použije vzorec uvedený v prílohe č. 1 k zákonu o DPH nasledovne:

$$\begin{aligned}
 DD &= \frac{100\,000 \times \left[\frac{100\,000 \times 0,7 \times 1}{100\,000} - \frac{100\,000 \times 0,5 \times 0,8}{100\,000} \right]}{20} \times 19 = \\
 &= \frac{100\,000 \times (0,7 - 0,4)}{20} \times 19 = +28\,500 \text{ eur}
 \end{aligned}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane súbežne podľa § 54 a 54a zákona o DPH vo výške +28 500 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne neodpočítateľnú daň, ktorú musí vrátiť do štátneho rozpočtu (v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2012, príp. 4. štvrťrok 2012).

Príklad č. 9

Platiteľ dane v máji 2011 kúpil nehnuteľnosť, pri ktorej predpokladal jej využitie na účely podnikania vo výške 70 % a na iný účel ako na podnikanie vo výške 30 %. DPH uvedená vo faktúre je vo výške 100 000 eur. Platiteľ dane uskutočňuje zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú zdaneniu, ako aj zdaniteľné obchody oslobodené od DPH. Platiteľ dane používa v roku 2011 koeficient podľa § 50 zákona o DPH vo výške 0,8 (predbežný aj koncoročný koeficient). Koniec obdobia na úpravu odpočítanej dane je v roku 2030. Pomerná výška dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia nadobudnutej nehnuteľnosti na účely podnikania podľa § 49a zákona o DPH predstavuje výšku 70 000 eur (100 000 x 70 %). Túto výšku dane je platiteľ dane ešte povinný krátiť koeficientom, a to vzhľadom k tomu, že uvedenú nehnuteľnosť bude používať v rámci podnikania na plnenia, ktoré podliehajú zdaneniu, ako aj na plnenia oslobodené od dane. To znamená, že v máji 2011 si platiteľ dane môže odpočítať daň len vo výške 56 000 (70 000 x 0,8).

Platiteľ dane v októbri 2012 zmenil pôvodne stanovený rozsah použitia tejto nehnuteľnosti na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie (úprava podľa § 54a), a to tak, že od októbra 2012 začal nehnuteľnosť na účely podnikania využívať vo výške 60 % a na iný účel ako na podnikanie vo výške 40%. Platiteľ dane aj v roku 2012 uskutočňuje zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú zdaneniu, ako aj zdaniteľné obchody oslobodené od dane a jeho koncoročný koeficient v roku 2012 je 0,5. Keďže sa platiteľovi dane v porovnaní s predchádzajúcim rokom zmenila výška ročného koeficientu o hodnotu väčšiu ako 0,10 (v roku 2012 ročný koeficient 0,5 a v roku 2011 ročný koeficient 0,8), podľa § 54 ods. 3 písm. c) zákona o DPH dochádza v roku 2012 u platiteľa dane aj k zmene účelu použitia nehnuteľnosti podľa § 54 zákona o DPH.

Platiteľ dane je povinný v poslednom zdaňovacom období, t.j. v decembri 2012 (príp. IV. štvrťroku 2012), vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54 a § 54a zákona o DPH. Keďže vo vyššie uvedenom prípade súbežne nastali dôvody na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 a aj podľa § 54a zákona o DPH, platiteľ dane pri výpočte úpravy odpočítanej dane podľa § 54 a § 54a zákona o DPH použije vzorec uvedený v prílohe č. 1 k zákonu o DPH nasledovne:

$$\begin{aligned}
 DD &= \frac{100\,000 \times \left[\frac{100\,000 \times 0,7 \times 0,8}{100\,000} - \frac{100\,000 \times 0,6 \times 0,5}{100\,000} \right]}{20} \times 19 = \\
 &= \frac{100\,000 \times (0,56 - 0,3)}{20} \times 19 = +24\,700 \text{ eur}
 \end{aligned}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane súbežne podľa § 54 a § 54a zákona o DPH vo výške +24 700 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne neodpočítateľnú daň, ktorú musí vrátiť do štátneho rozpočtu (v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2012, príp. 4. štvrťrok 2012).

P o k r a č o v a n i e príkladu:

Následne od februára 2013 platiteľ dane opäť zmenil rozsah použitia nehnuteľnosti na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie, a to tak, že od februára 2013 začal platiteľ dane nehnuteľnosť využívať výlučne na podnikateľské účely (100 % na účely podnikania - úprava podľa § 54a zákona o DPH), pričom celú nehnuteľnosť začal prenajímať nezdaniteľným osobám – teda začal uskutočňovať prenájom nehnuteľnosti oslobodený od DPH bez nároku na odpočítanie dane (úprava podľa § 54 zákona o DPH).

Platiteľ dane je povinný v poslednom zdaňovacom období, t.j. v decembri 2013, príp. IV. štvrťroku 2013, vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54 a § 54a zákona o DPH. Keďže vo vyššie uvedenom prípade súbežne nastali dôvody na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 a aj podľa § 54a zákona o DPH, platiteľ dane pri výpočte úpravy odpočítanej dane podľa § 54 a § 54a zákona o DPH použije vzorec uvedený v prílohe č. 1 k zákonu o DPH nasledovne:

$$\begin{aligned}
 DD &= \frac{100\,000 \times \left[\frac{100\,000 \times 0,6 \times 0,5}{100\,000} - \frac{100\,000 \times 1 \times 0}{100\,000} \right]}{20} \times 18 =
 \end{aligned}$$

$$= \frac{100\,000 \times (0,3 - 0)}{20} \times 18 = + 27\,000 \text{ eur}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane súbežne podľa § 54 a § 54a zákona o DPH vo výške +27 000 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne neodpočítateľnú daň, ktorú musí vrátiť do štátneho rozpočtu (v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2013, príp. 4. štvrtrok 2013).

S účinnosťou **od 1.10.2012** sa spresňuje ustanovenie § 9 ods. 2 zákona o DPH, na základe čoho, keďže sa vykonáva úprava odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH, platiteľ dane už neodvádza daň z použitia nehnuteľnosti na iný účel ako na podnikanie podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH.

Príklad č. 10

Platiteľ dane kúpil v marci 2012 nehnuteľnosť, pri ktorej odpočítal daň podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH v plnej výške, keďže predpokladal, že uvedenú nehnuteľnosť bude využívať výlučne na účely podnikania. Následne od septembra 2012 (resp. od ktoréhokoľvek mesiaca apríl až december 2012) začal uvedenú nehnuteľnosť využívať aj na iné účely ako na podnikanie, a to v pomere 80 % na účely podnikania a 20 % na iné účely ako na podnikanie. Na základe uvedeného je platiteľ dane povinný v poslednom zdaňovacom období roku 2012 vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH, v ktorej zohľadní použitie nehnuteľnosti na iný účel ako na podnikanie. To znamená, že platiteľ dane už neodvádza daň z použitia nehnuteľností na iné účely ako na podnikanie podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH v jednotlivých zdaňovacích obdobiach, ale v poslednom zdaňovacom období roku 2012 použije postup podľa § 54a zákona o DPH.

Príklad č. 11

Platiteľ dane kúpil v apríli 2011 nehnuteľnosť, pri ktorej odpočítal daň podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH v plnej výške keďže predpokladal, že uvedenú nehnuteľnosť bude využívať výlučne na účely podnikania. DPH uvedená vo faktúre je vo výške 10 000 eur. Následne od októbra 2011 začal uvedenú nehnuteľnosť využívať aj na iné účely ako na podnikanie, a to v rozsahu 80 % na účely podnikania a 20 % na iné účely ako na podnikanie. V uvedenom prípade bol platiteľ dane povinný postupovať podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH, t.j. bol povinný odvádzať daň z použitia nehnuteľnosti na iný účel ako na podnikanie v jednotlivých zdaňovacích obdobiach (t.j. od októbra do decembra 2011). Úpravu odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH platiteľ dane nemohol v roku 2011 vykonať, pretože ustanovenie § 54a zákona o DPH platné v roku 2011 sa vzťahovalo len na prípady, ak daň bola odpočítaná podľa § 49a zákona o DPH (nevzťahovalo sa na prípady, ak daň bola odpočítaná podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH).

Ak platiteľ dane bude aj v ďalších rokoch nehnuteľnosť používať aj na účely podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie, postupuje nasledovne:

Ak platiteľ dane prestal od 1.1.2012 uplatňovať pri nehnuteľnosti, ktorú používa na účely podnikania a aj na iný účel ako na podnikanie, postup podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH s tým, že v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2012 uplatní postup podľa § 54a zákona o DPH, pri výpočte úpravy odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH uplatní vzorec uvedený v prílohe č. 1. Keďže platiteľ dane vysporiadal daň z použitia nehnuteľnosti na iný účel ako na podnikanie za rok 2011 postupom podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH, do

písmena A vzorca použitého v roku 2012 uvedie číslo 1, ktoré znamená, že naposledy odpočítal daň v plnej výške.

$$\begin{aligned}
 DD &= \frac{10\,000 \times \left[\frac{10\,000 \times 1}{10\,000} - \frac{10\,000 \times 0,8}{10\,000} \right]}{20} \times 19 = \\
 &= \frac{10\,000 \times (1 - 0,8)}{20} \times 19 = +1\,900 \text{ eur}
 \end{aligned}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH vo výške +1 900 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne neodpočítateľnú daň, ktorú musí vrátiť do štátneho rozpočtu (v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2012, príp. 4. štvrtrok 2012). V nasledujúcich rokoch (2013 až do skončenia obdobia na úpravu odpočítanej dane) bude platiteľ dane uplatňovať postup podľa § 54a zákona o DPH, na základe čoho sa postup podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH neuplatní.

Poznámka: V prípade, ak platiteľ dane nezaznamenal zmenu ustanovenia § 54a ods. 1 zákona o DPH od 1.1.2012 a aj po 1.1.2012 pokračoval v uplatňovaní postupu podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH, je prípustné, že v poslednom zdaňovacom období roku 2012 neuplatní postup podľa § 54a zákona o DPH a v tomto roku (2012) dokončí postup podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH.

V nasledujúcich rokoch (2013 až do skončenia obdobia na úpravu odpočítanej dane) bude platiteľ dane uplatňovať postup podľa § 54a zákona o DPH, na základe čoho sa postup podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH už uplatňovať nebude.

Príklad č. 12

Platiteľ dane kúpil v júni 2011 nehnuteľnosť, pri ktorej odpočítal daň podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH v plnej výške, keďže predpokladal, že uvedenú nehnuteľnosť bude využívať výlučne na účely podnikania, a to na uskutočňovanie zdaniteľných obchodov podliehajúcich DPH. Uvedenú nehnuteľnosť platiteľ dane až do konca roku 2011 využíval výlučne na účely podnikania. Následne od októbra 2012 začal platiteľ dane uvedenú nehnuteľnosť využívať sčasti aj na iné účely ako na podnikanie. V uvedenom prípade platiteľ dane v poslednom zdaňovacom období roku 2012 vykoná úpravu odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH (od 1.1.2012 sa ustanovenie § 54a zákona o DPH vzťahuje aj na prípady, ak daň bola odpočítaná v plnej výške). Ak platiteľ dane bude v ďalších rokoch (t.j. od roku 2013 až do skončenia obdobia na úpravu odpočítanej dane) meniť rozsah použitia nehnuteľnosti na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie, vždy v poslednom zdaňovacom období príslušného kalendárneho roka bude vykonávať úpravu odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH. Platiteľ dane nebude postupovať podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH.

Podľa § 54a ods. 4 zákona o DPH, ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dane **dodá nehnuteľnosť s uplatnením dane**, posudzuje sa táto nehnuteľnosť až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bola používaná len na podnikanie. Ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dane dodá **nehnuteľnosť**

s oslobodením dane, posudzuje sa tento majetok až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bol používaný len na iný účel ako na podnikanie.

Príklad č. 13

Platiteľ dane v apríli 2011 kúpil nehnuteľnosť, pri ktorej predpokladal jej využitie na účely podnikania vo výške 90 % a na súkromné účely vo výške 10 %. DPH na vstupe uvedená vo faktúre je vo výške 100 000 eur. Platiteľ dane uskutočňuje podnikateľské činnosti s daňou na výstupe, a teda s nárokom na odpočítanie dane. Koniec obdobia na úpravu odpočítanej dane je v roku 2030. Pomerná výška dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia nadobudnutej nehnuteľnosti na účely podnikania podľa § 49a zákona o DPH, predstavuje výšku 90 000 eur (100 000 x 90 %). To znamená, že v apríli 2011 si platiteľ dane odpočítal daň na vstupe vo výške 90 000 eur.

Platiteľ dane v auguste 2011 predal túto nehnuteľnosť inému platiteľovi dane s oslobodením od dane, na základe čoho sa táto nehnuteľnosť od augusta 2011 až do konca obdobia na úpravu odpočítanej dane, t.j. do roku 2030 posudzuje akoby bola používaná len na iný účel ako na podnikanie. Na základe uvedeného je platiteľ dane povinný v poslednom zdaňovacom období, t.j. v decembri 2011 vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH:

$$DD = \frac{100\,000 \times (0,9 - 0)}{20} \times 20 = + 90\,000 \text{ eur}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54a zákona o DPH vo výške + 90 000 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne neodpočítateľnú daň, ktorú musí vrátiť do štátneho rozpočtu (v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december, príj. 4. štvrtrok 2011).

V súvislosti so zavedením dvadsaťročného obdobia na úpravu odpočítanej dane sa s účinnosťou od 1.1.2011 uložila platiteľovi dane v § 76 ods. 1 zákona o DPH povinnosť uchovávanía (prijatých) faktúr súvisiacich s nadobudnutím nehnuteľnosti až do konca obdobia, kedy sa končí 20 ročná lehota na úpravu odpočítanej DPH. Uvedená povinnosť sa vzťahuje na nadobudnutie nehnuteľnosti, ktorá podlieha úprave odpočítanej dane podľa § 54 ako aj podľa § 54a zákona o DPH.

Týmto metodickým pokynom sa ruší „Metodický pokyn k odpočítaniu dane pri nadobudnutí nehnuteľnosti podľa § 49a a k úprave odpočítanej dane pri zmene rozsahu použitia nehnuteľnosti podľa § 54a zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov účinného od 1.1.2011“, ktorý bol vydaný Daňovým riaditeľstvom SR v auguste 2011.

Vydalo: Finančné riaditeľstvo SR
Sekcia daňová a colná
Odbor daňovej metodiky
január 2013