



FUTEJ & Partners, s.r.o.
Radlinského 2
811 07 BRATISLAVA
SLOVAKIA

TEL: 421/2/5263 3161
FAX: 421/2/5263 3163
e-mail: futej@futej.sk
www.futej.sk

DAŇOVÉ PROBLÉMY SÚVISIACE S PRENÁJOMOM BUDOVY NEPLATCOM DPH

4. december 2008

Cieľom tohto textu je upozorniť na jednu dôležitú skutočnosť, ktorá sa často spája s kúpou nehnuteľnosti a jej následným prenájmom. Pri prenájaní nehnuteľnosti sa prenajímatelia zameriavajú najmä na to, aby ju prenajali čo najrýchlejšie a pokiaľ možno za čo najlepšiu cenu. Prednosť majú tí nájomcovia, ktorí sú v správnom čase na správnom mieste a ktorí sú ochotní zaplatiť vyššie nájomné. Otázka, či potenciálny nájomca je alebo nie je registrovaný ako platca DPH sa v tej chvíli môže zdať ako nepodstatná záležitosť technického charakteru. Na prvý pohľad nič nenasvedčuje tomu, že by práve táto otázka mohla prenajímateľovi, ktorý je platcom DPH, spôsobiť vrásky na čele pri odpočítavaní DPH.

Vezmime si príklad, že sa podnikateľ, ktorý je registrovaný ako platca DPH, rozhodne kúpiť administratívnu budovu s cieľom, aby nebytové priestory v tejto budove v budúcnosti prenajímal iným subjektom. Medzi subjektmi, s ktorými uzavrie zmluvy o nájme môžu byť aj osoby, ktoré nie sú registrované ako platcovia DPH, alebo medzi nimi môžu byť niektoré štátne organizácie, ktoré sú zo zákona neplatcami DPH¹. Vlastník budovy, registrovaný ako platca DPH tak vstúpi do vzťahu s osobami, z ktorých časť je platcami DPH a časť nimi nie je. Komplikácia v tomto prípade nespočíva len v potrebe odlišného fakturovania za nájom. Skutočným problémom z daňového hľadiska je otázka, ako zabezpečiť, aby si nový vlastník nehnuteľnosti mohol v plnej výške žiadať vrátenie DPH, ktorú zaplatil pri kúpe nehnuteľnosti, ako aj vrátenie DPH, ktorú zaplatí v súvislosti s prevádzkovou činnosťou budovy.

¹ § 3 ods. 4) Zákona č. 222/2004 o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“): „Štátne orgány a ich rozpočtové organizácie, štátne fondy, orgány územnej samosprávy a ich rozpočtové organizácie a iné právnické osoby, ktoré sú orgánmi verejnej moci, sa nepovažujú za zdaniteľné osoby, keď konajú v rozsahu svojej hlavnej činnosti, a to ani v prípade, ak prijímajú v súvislosti s touto činnosťou platby, s výnimkou, ak táto činnosť výrazne narušuje alebo môže výrazne narušiť hospodársku súťaž, a s výnimkou, ak vykonávajú činnosti uvedené v prílohe č. 8 a tieto činnosti nevykonávajú v zanedbateľnom rozsahu. Správa štátnych hmotných rezerv Slovenskej republiky je zdaniteľnou osobou v rozsahu nákupu a predaja štátnych hmotných rezerv.“

Do zoznamu činností podľa Prílohy č. 8 patria tieto činnosti:

1. Telekomunikačné služby
2. Dodanie vody, plynu, elektriny a tepla
3. Preprava tovaru
4. Prístavné a letiskové služby
5. Preprava osôb
6. Dodanie nového tovaru vyrobeného na predaj
7. Činnosti pôdohospodárskych sprostredkovateľských agentúr týkajúce sa pôdohospodárskych produktov vykonávané podľa predpisov o spoločnej organizácii trhu s týmito produktmi
8. Organizovanie obchodných veľtrhov a výstav
9. Skladovanie
10. Reklamné služby
11. Služby cestovného ruchu
12. Prevádzkovanie predajní pre zamestnancov, prevádzkovanie jedální pre zamestnancov a prevádzkovanie podobných prevádzok
13. Činnosti verejnoprávnej televízie a verejnoprávneho rozhlasu iné ako tie, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 36.

V čom je problém?

Vlastník budovy (platiteľ dane), ktorý použije tovary a služby, pri ktorých zaplatil DPH, pre dodávky tovarov a služieb, pri ktorých môže odpočítať daň, a súčasne pre dodávky tovarov a služieb, pri ktorých nemôže odpočítať daň, môže si zo zaplatenej DPH odpočítať len jej pomernú časť. Táto pomerná časť, ktorá mu môže byť vrátená, sa vypočíta ako súčin dane a tzv. koeficientu, pričom tento súčin sa zaokrúhli na dve desatinné miesta nahor.²

Koeficient sa vypočíta ako podiel, v ktorého čitateli sú výnosy (príjmy) bez dane z tovarov a služieb za kalendárny rok, pri ktorých je daň odpočítateľná, a v ktorého menovateli sú výnosy (príjmy) bez dane zo všetkých tovarov a služieb za kalendárny rok.³

Vezmime si príklad, že budova je na 30% prenajatá subjektom, ktoré nie sú platcami DPH a 70% je prenajatých subjektom, ktoré sú platcami DPH. V takomto prípade by bol koeficient 0,7. Vlastník budovy (platiteľ dane) si tak z dane zaplatenej pri tovaroch a službách, použitých pre dodávky tovarov a služieb súvisiacich s prenájomom, môže nárokovať vrátenie 70% takto zaplatenej dane.

V praxi sa problém s vrátením len pomernej časti DPH objaví pri DPH zaplatenej pri kúpe nehnuteľnosti, čo v závislosti od ceny nehnuteľnosti môže byť pomerne vysoká suma, ktorú si nový vlastník budovy nebude môcť nárokovať naspäť. Koeficient sa ďalej uplatní aj pri odpočtoch DPH pri platbách za tovary a služby, ktoré súvisia so správou budovy. Spoločnosť vlastníaca Budovu by navyše mohla vo všeobecnosti aj v prípade DPH zaplatenej ako súčasť ceny napr. za konzultačné alebo iné služby odpočítať len pomernú časť DPH, čo by samozrejme malo dopad na hospodárenie vlastníka budovy.

Vlastník budovy, ako aj záujemcovia o kúpu budovy by preto mali pamätať na tieto otázky v dostatočnom predstihu a vhodným spôsobom nastaviť štruktúru transakcie alebo štruktúru nájomcov tak, aby zbytočne nedochádzalo k situácii, kedy by si mohol nárokovať vrátenie len pomernej časti z už zaplatenej DPH.

² Pozri § 50 zákona o DPH.

³ Pri výpočte koeficientu sa do čitateľa ani do menovateľa koeficientu neuvádzajú výnosy (príjmy) z

- a) predaja podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku,
- b) predaja majetku, ktorý platiteľ používal na účely svojho podnikania, okrem zásob,
- c) finančných služieb oslobodených od dane podľa § 39, ak ich platiteľ poskytol príležitostne,
- d) príležitostného prevodu nehnuteľnosti a príležitostného nájmu nehnuteľnosti.“