

POPRAVEK ODBITKA DDV

Pojasnilo DURS, št. 4230-65/2007, 13. 2. 2007

Davčni zavezanec navaja, da si pri nabavi osnovnih sredstev in nepremičnin odbija vstopni DDV v deležu. Zanima ga, ali naj:

- popravlja odbitek vstopnega DDV pri spremembi pogojev, torej pri prehodu iz obdavčljive v davka oproščeno dejavnost,
- popravlja odbitek vstopnega DDV ob uničenju osnovnega sredstva,
- popravlja odbitek vstopnega DDV ob prodaji osnovnega sredstva ali nepremičnine z DDV oziroma brez DDV pred potekom 5 oziroma 20 let od uporabe osnovnega sredstva oziroma nepremičnine.

V skladu z določili 65. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06) se za blago in storitve, ki jih davčni zavezanec potrebuje za transakcije, pri katerih DDV lahko odbije v skladu s 63. členom tega zakona, in za transakcije, pri katerih DDV ne sme odbiti, lahko odbije samo tak delež DDV, ki se pripiše prvim transakcijam. Ta delež se določi v skladu s tem členom za vse transakcije, ki jih opravi davčni zavezanec.

68. člen ZDDV-1 v prvem odstavku določa, da mora davčni zavezanec prvotni odbitek popraviti, če je bil ta višji ali nižji od odbitka, do katerega je bil upravičen. Drugi odstavek navedenega člena pa določa, da mora popravek narediti, če se po opravljenem obračunu spremenijo dejavniki, ki so bili uporabljeni pri določitvi zneska za odbitek (na primer odpoved nakupov in znižanje cen). Ne glede na drugi odstavek tega člena tretji odstavek določa, da davčni zavezanec ne popravi prvotnega odbitka pri uradno dokazanem uničenju ali izgubi ter dajanju daril manjših vrednosti ali dajanju vzorcev iz 7. člena tega zakona.

Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost – pravilnik (Uradni list RS, št. 141/06) v 112. členu določa, da če postane osnovno sredstvo oziroma nepremičnina neuporabna (uničena) pred iztekom obdobja za popravek odbitka DDV, se s trenutkom, ko postane neuporabna (uničena), konča tudi obdobje popravka odbitka DDV.

V skladu z določili 110. člena pravilnika je s spremembo dejavnikov, ki so bili uporabljeni pri določitvi zneska za odbitek DDV v skladu z drugim odstavkom 68. člena ZDDV-1, mišljena sprememba pogojev, ki so bili odločilni za odbitek DDV na začetku uporabe osnovnega sredstva (opredmetena osnovna sredstva in nepremičnine), naknadna sprememba teh pogojev pa povzroči večji ali manjši odbitek DDV glede na začetno stanje. Tretji odstavek tega člena določa, da se, če je v petletnem obdobju od začetka uporabe osnovnega sredstva davčni zavezanec prešel z obdavčene na oproščeno dejavnost in obratno, za obdobje po spremembi popravi odbitek DDV v skladu z 69. členom ZDDV-1. Pri nepremičninah se namesto petletnega obdobja upošteva dvajsetletno obdobje.

69. in 70. člen ZDDV-1 na novo določata, da se popravek razporedi na pet let za osnovna sredstva razen nepremičnin, za katere se obdobje popravka odbitka DDV razporedi na 20 let. Letni popravek se določi v višini $\frac{1}{5}$ oziroma $\frac{1}{20}$ zneska DDV, zaračunanega na osnovna sredstva. Pri prodaji osnovnih sredstev v obdobju popravka se šteje, kakor da se osnovno sredstvo uporablja za ekonomsko dejavnost davčnega zavezanca do konca tega obdobja.

V skladu z določili 6. člena ZDDV-1 pomeni »dobava blaga« prenos pravice do razpolaganja z opredmetenimi stvarmi, kakor da bi bil prejemnik lastnik. Prodaja osnovnih sredstev – torej opredmetenih osnovnih sredstev in nepremičnin, ki se po računovodskih predpisih uvrščajo med osnovna sredstva, je dobava blaga, ki je predmet

DDV, če jo davčni zavezanec izvede v okviru opravljanja svoje ekonomske dejavnosti v Republiki Sloveniji za plačilo po določbah 3. člena ZDDV-1. Od navedene transakcije se torej obračuna DDV. ZDDV-1 popravka odbitka vstopnega DDV ob prodaji opredmetenih osnovnih sredstev ne zahteva.

Ob prodaji nepremičnine gre prav tako za nov promet, v zvezi s katerim je treba ugotoviti, ali se od njega obračuna DDV ali davek na promet nepremičnin. V skladu z določili 44. člena ZDDV-1 se namreč promet rabljenih nepremičnin načelno obravnava kot davka oproščeni promet. Vendar pa lahko pod nekaterimi pogoji zavezanca izkoristita tudi pooblastilo iz 45. člena ZDDV-1 in promet rabljene nepremičnine opredelita kot obdavčenega. V tem primeru prodajalec od dosežene cene za prodano nepremičnino obračuna DDV, kupec pa v skladu s splošnimi pravili uveljavlja odbitek vstopnega DDV. Če stranki ne dosežeta dogovora o obravnavi prodaje nepremičnine kot obdavčenega prometa, je treba upoštevati osnovno pravilo, kar pomeni, da prodajalec pri prodaji nepremičnine sicer ne obračuna DDV, vendar mora v skladu z 68. členom ZDDV-1 popraviti odbitek vstopnega DDV, ki ga je uveljavljal ob njeni nabavi.

Iz navedenega izhaja, da davčni zavezanec:

- popravlja odbitek vstopnega DDV pri spremembi pogojev, torej pri prehodu iz obdavčljive v davka oproščeno dejavnost,
- ne popravlja odbitka vstopnega DDV pri uradno dokazanem uničenju ali prodaji osnovnega sredstva in
- popravlja odbitek vstopnega DDV, če rabljeno nepremičnino proda brez obračunanega DDV.