

## **Metodický pokyn k úprave odpočítanej dane podľa § 54d zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov po 1.1.2020**

Finančné riaditeľstvo SR v roku 2019 vydalo metodický pokyn k úprave odpočítanej dane podľa § 54d zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

Zákonom č. 369/2018 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov sa s účinnosťou od 1.1.2019 do zákona o DPH zaviedla nová úprava odpočítanej dane pri odpisovanom hnuťelnom hmotnom majetku (hnuťelný investičný majetok). K úprave odpočítanej dane pri hnuťelnom investičnom majetku dochádza v prípade zmeny rozsahu použitia hnuťelného majetku na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie. Zámerom novej právnej úpravy je zavedenie pravidiel, ktoré umožnia po prvotnom odpočítaní dane upraviť odpočítanú daň v nasledujúcich kalendárnych rokoch, a to v závislosti od objektívnych okolností, na základe ktorých dôjde k zmene rozsahu používania hnuťelného investičného majetku na podnikanie a aj na iný účel ako na podnikanie. Úprava odpočítanej dane pri hnuťelnom investičnom majetku sa do zákona o DPH zavádza novým ustanovením § 54d.

Úprava odpočítanej dane pri hnuťelnom investičnom majetku podľa § 54d zákona o DPH neznamená prevzatie článku 168a ods. 2 smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty<sup>1</sup> (ďalej len „smernica 2006/112/ES“). V prípade prevzatia tohto článku do zákona o DPH by bol platiteľ dane hneď pri nadobudnutí hnuťelného investičného majetku, ktorý plánuje použiť na podnikanie a súčasne na iný účel ako na podnikanie, oprávnený uplatniť len pomernú časť odpočítateľnej dane, ktorá prináleží použitiu hnuťelného investičného majetku na podnikanie. To znamená, že by nemohol uplatniť 1. spôsob odpočítania vstupnej dane uvedený v bode 2.1. tohto metodického pokynu.

**Dňa 1.1.2020 nadobudol účinnosť zákon č. 368/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Týmto zákonom sa § 54d zákona o DPH dopĺňa odsekom 4, ktorý upravuje posudzovanie hnuťelného investičného majetku až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane v prípade jeho dodania. V nadväznosti na uvedené Finančné riaditeľstvo SR vydáva aktualizovaný metodický pokyn k úprave odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH. Doplnené časti metodického pokynu sú uvedené tučným písmom.**

### **1. oddiel Hnuťelný investičný majetok**

Investičný majetok, na ktorý sa vzťahuje ustanovenie § 54d zákona o DPH, je definovaný v § 54 ods. 2 písm. a) tohto zákona. Investičným majetkom sa na účely ustanovenia § 54d zákona o DPH rozumejú hnuťelné veci, ktorých obstarávacia cena bez dane alebo vlastné náklady sú 3 319,39 eura a viac a ktorých doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. To znamená, že úprava odpočítanej dane podľa citovaného ustanovenia sa vzťahuje len na tie hnuťelné veci, ktoré spĺňajú definíciu hnuťelného investičného majetku v zmysle § 54 ods. 2 písm. a) zákona o DPH.

Ako to uviedol aj Súdny dvor EÚ, pojem investičný majetok označuje tovary, ktoré sa používajú na ekonomickú činnosť a vyznačujú sa svojou stálou povahou a hodnotou, čo spôsobuje, že výdavky na ich

---

<sup>1</sup>Článok 168a ods. 1 smernice 2006/112/ES ustanovuje, že v prípade nehnuteľného majetku, ktorý je súčasťou majetku podniku zdaniteľnej osoby a používa sa ako na účely podnikateľskej činnosti zdaniteľnej osoby, tak aj na osobnú spotrebu tejto zdaniteľnej osoby alebo na osobnú spotrebu jej zamestnancov alebo všeobecnejšie na iné účely ako účely jej podnikania, je DPH z výdavkov súvisiacich s týmto majetkom odpočítateľná v súlade so zásadami uvedenými v článkoch 167, 168, 169 a 173 len do tej miery, v akej sa tento majetok používa na účely podnikateľskej činnosti zdaniteľnej osoby. Odchylné od článku 26 sa zmeny v miere používania nehnuteľného majetku uvedenej v prvom pododseku zohľadňujú v súlade so zásadami ustanovenými v článkoch 184 až 192 podľa ich uplatňovania v príslušnom členskom štáte. Podľa článku 168a ods. 2 smernice 2006/112/ES členské štáty môžu uplatňovať odsek 1 aj vo vzťahu k DPH z výdavkov súvisiacich s iným tovarom, ktorý je súčasťou majetku podniku, podľa svojich kritérií.

nadobudnutie nie sú obvykle zaúčtované ako bežné výdavky, ale sa odpisujú v priebehu viacerých účtovných období (napr. bod 35 rozhodnutia Súdneho dvora EÚ C-118/11 Eon Aset Menidžmant OOD).

## **2. oddiel Odpočítateľná daň pri kúpe hnuiteľného investičného majetku na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie (§ 49 ods. 5 zákona o DPH)**

Platiteľ dane, ktorý nadobudne hmotný majetok, ktorý je podľa § 22 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov odpisovaným majetkom a pri nadobudnutí tohto majetku predpokladá jeho použitie na účely svojho podnikania ako aj na iný účel ako na podnikanie (napr. súkromná spotreba platiteľa dane alebo jeho zamestnancov), sa môže rozhodnúť okrem investičného majetku uvedeného v § 54 ods. 2 písm. b) a c) zákona o DPH, že neodpočíta časť dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie.

Ak sa platiteľ dane okrem investičného majetku uvedeného v § 54 ods. 2 písm. b) a c) zákona o DPH rozhodne, že neodpočíta časť dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie, nepovažuje sa použitie tohto hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie v tomto rozsahu za dodanie tovaru za protihodnotu (§ 8 ods. 3 zákona o DPH) alebo dodanie služby za protihodnotu (§ 9 ods. 2 zákona o DPH).

Ako vyplýva z judikatúry Súdneho dvora EÚ, v prípade používania investičného majetku tak na podnikateľské, ako aj na súkromné účely má zdaniteľná osoba na výber. Na účely DPH môže tento tovar zahrnúť v celom rozsahu do majetku svojho podniku alebo ho zachovať v celom rozsahu vo svojom súkromnom majetku, a tak ho úplne vylúčiť zo systému DPH alebo ho zahrnúť do svojho podniku iba v rozsahu, v akom ho skutočne používa na podnikateľskú činnosť. Pokiaľ sa zdaniteľná osoba rozhodne nakladať s investičným majetkom používaným na podnikateľské a zároveň súkromné účely ako s majetkom podniku, DPH splatná na vstupe z nadobudnutia tohto majetku je v zásade úplne a okamžite odpočítateľná. Za týchto podmienok, pokiaľ nadobudnutie tovaru podnikom dáva právo na úplný alebo čiastočný odpočet DPH zaplatenej na vstupe, jeho použitie na súkromné účely zdaniteľnej osoby alebo jej zamestnancov alebo na iné účely, než sú podnikateľské účely, sa považuje za odplatné poskytovanie služieb podľa článku 26 ods. 1 smernice 2006/112/ES. Ak sa zdaniteľná osoba rozhodne ponechať si celý investičný majetok v rámci svojho súkromného majetku, či ho už používa na podnikateľské a zároveň na súkromné účely, nijaká suma DPH splatná alebo zaplatená na vstupe pri nadobudnutí majetku nie je odpočítateľná. Ak sa zdaniteľná osoba rozhodne zahrnúť tovar do majetku svojho podniku len v rozsahu jeho skutočného použitia na podnikateľské účely, časť tovaru vyňatá z majetku podniku nie je súčasťou tohto majetku, a preto nepatrí do pôsobnosti systému DPH (napr. rozhodnutia Súdneho dvora EÚ vo veci C-594/10 T. G. van Laarhoven, C-118/11 Eon Aset Menidžmant OOD).

### **2.1. Postup platiteľa dane pri odpočítaní dane z kúpy hnuiteľného investičného majetku**

Platiteľ dane, ktorý kúpi hnuiteľný investičný majetok okrem majetku uvedeného v § 54 ods. 2 písm. b) a c) zákona o DPH a pri jeho kúpe predpokladá, že okrem použitia na podnikanie ho použije aj na iný účel ako na podnikanie, môže pri odpočítaní dane postupovať dvomi spôsobmi:

#### **1. spôsob**

Z ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o DPH a judikatúry Súdneho dvora EÚ vyplýva, že platiteľ dane má právo na okamžité a úplné odpočítanie dane pri kúpe hnuiteľného investičného majetku, ktorý zaradí do svojho obchodného majetku a súčasne je z dôvodu použitia majetku aj na iný účel ako na podnikanie povinný podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH zdaňovať užívanie hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie. To znamená, že pri kúpe hnuiteľného investičného majetku si platiteľ dane uplatní odpočítanie dane v plnej výške a pri jeho použití na iný účel ako na podnikanie uplatňuje daň podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH, a to za každé zdaňovacie obdobie, v ktorom je majetok použitý aj na iný účel ako na podnikanie. Užívanie hmotného majetku, ktorý je vo vlastníctve platiteľa a pri ktorého kúpe alebo vytvorení vlastnou činnosťou bola daň úplne alebo čiastočne odpočítateľná, na osobnú spotrebu platiteľa alebo jeho zamestnancov alebo na ďalší iný účel ako na podnikanie, sa považuje za dodanie služby za protihodnotu. Na platiteľa dane, ktorý si uplatní pri kúpe hmotného investičného majetku odpočítanie dane v plnej výške a pri použití majetku na iný účel ako na podnikanie uplatňuje daň podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH, sa nevzťahuje úprava odpočítanej dane pri hnuiteľnom investičnom majetku podľa § 54d zákona o DPH.

#### Príklad č. 1

Platiteľ dane kúpil motorové vozidlo v cene 24 000 eur, z toho cena bez dane 20 000 eur, DPH 4 000 eur. Pri kúpe motorového vozidla platiteľ dane vie, že bude využívané na podnikateľskú činnosť a zároveň bude využívané zamestnancom na jeho súkromné účely, a to v rozsahu 70% na podnikanie a 30% na súkromné využitie zamestnancom. Platiteľ dane si pri kúpe motorového vozidla odpočítal daň v plnej výške 4 000 eur. Užívanie motorového vozidla zamestnancom sa považuje za dodanie služby za protihodnotu. Základom dane sú podľa § 22 ods. 5 zákona o DPH náklady na službu. Odvod dane sa uskutoční za každé zdaňovacie obdobie, v ktorom bude motorové vozidlo použité na osobnú spotrebu zamestnanca. Na platiteľa dane sa nevzťahuje úprava odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH.

#### 2. spôsob

Pri kúpe hnuiteľného investičného majetku si platiteľ dane uplatní odpočítanie dane vo výške, v akej predpokladá použitie kúpeného majetku na podnikanie. Následné použitie majetku na iný účel ako na podnikanie nezdaňuje, pretože sa nepovažuje za dodanie služby za protihodnotu. Pomer použitia hmotného majetku na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie platiteľ dane určí podľa výšky príjmu z podnikania a iného príjmu ako je príjem z podnikania, doby používania hmotného majetku na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie alebo podľa iného kritéria, použitie ktorého objektívne odráža rozsah použitia hmotného majetku na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie.

#### Príklad č. 2

Platiteľ dane kúpil motorové vozidlo v cene 24 000 eur, z toho cena bez dane 20 000 eur, DPH 4 000 eur. Pri kúpe motorového vozidla platiteľ dane vie, že bude využívané na podnikateľskú činnosť a zároveň bude využívané zamestnancom na jeho súkromné účely, a to v rozsahu 70% na podnikanie a 30% na súkromné využitie zamestnancom. Platiteľ dane si pri kúpe motorového vozidla odpočítal daň vo výške predpokladaného použitia na podnikanie – 70%, t.j. 2 800 eur (4 000 eur x 70%), čo predstavuje pomernú výšku dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia kúpeného motorového vozidla na účely podnikania podľa § 49 ods. 5 prvej vety zákona o DPH. Keďže platiteľ dane neodpočítal časť dane vo výške 1 200 eur, ktorá zodpovedá použitiu motorového vozidla na iný účel ako na podnikanie, nepovažuje sa použitie hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie za dodanie služby za protihodnotu. Od 1.1.2019 sa na platiteľa dane vzťahuje úprava odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH pri zmene rozsahu použitia hnuiteľného investičného majetku na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie.

Pomerná časť odpočítanej dane podľa § 49 ods. 5 zákona o DPH zodpovedajúca použitiu hnuiteľného investičného majetku na podnikanie môže ďalej podliehať ďalšiemu kráteniu tejto dane, ak platiteľ dane majetok používa v rámci podnikania na činnosti podliehajúce zdaneniu, ako aj na činnosti oslobodené od dane. V takomto prípade sa vstupná daň podľa § 49 ods. 5 zákona o DPH (vstupná daň v rozsahu použitia na účely podnikania) musí prepočítať koeficientom vypočítaným podľa § 50 zákona o DPH. Uvedené vyplýva z poslednej vety § 49 ods. 5 zákona o DPH, kde je uvedené, že ustanovenie § 49 ods. 4 zákona o DPH nie je ustanovením § 49 ods. 5 zákona o DPH dotknuté.

#### 3. oddiel Úprava odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH

Platiteľ dane, ktorý **odpočítal časť dane podľa § 49 ods. 5 prvej vety zákona o DPH** pri hnuiteľnom hmotnom majetku a tento majetok je investičným majetkom uvedeným v § 54 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, upraví odpočítanú daň, ak v období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom tento majetok nadobudol, zmení rozsah použitia majetku na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie. Podmienkou pre uplatnenie úpravy odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH je, že platiteľ dane odpočítal pomernú časť vstupnej dane podľa § 49 ods. 5 prvej vety zákona o DPH (2. spôsob odpočítania vstupnej dane uvedený v bode 2.1. tohto metodického pokynu) a následne zmení pôvodne stanovený rozsah použitia majetku na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie. Cieľom zavedenia úpravy odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH je zabezpečiť v prípade, keď dôjde k zmene rozsahu použitia hnuiteľného investičného majetku na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie, aby sa v zákonom stanovenom období zohľadnili zmeny v používaní hnuiteľného investičného majetku na podnikanie.

Ak si pri kúpe hnutelného investičného majetku, pri ktorom predpokladá použitie na podnikanie a aj na iný účel ako podnikanie, platiteľ dane uplatní odpočítanie dane v plnej výške, pri jeho použití na iný účel ako na podnikanie uplatňuje daň podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH, a to za každé zdaňovacie obdobie, v ktorom je majetok použitý aj na iný účel ako na podnikanie. Základom dane sú podľa § 22 ods. 5 zákona o DPH náklady na službu. Ako je uvedené v bode 2.1. tohto metodického pokynu, na platiteľa dane, ktorý si uplatní pri kúpe hnutelného investičného majetku odpočítanie dane v plnej výške a pri použití majetku na iný účel ako na podnikanie uplatňuje daň podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH, sa nevzťahuje úprava odpočítanej dane pri hnutelnom investičnom majetku podľa § 54d zákona o DPH.

Ak si pri kúpe hnutelného investičného majetku platiteľ dane uplatní odpočítanie dane v plnej výške, pretože pri kúpe hnutelného investičného majetku predpokladal použitie len na podnikanie, pričom následne po uplatnení odpočítania dane začne platiteľ dane používať hnutelný investičný majetok aj na iný účel ako podnikanie, pri jeho použití na iný účel ako na podnikanie uplatňuje daň podľa § 9 ods. 2 zákona o DPH, a to za každé zdaňovacie obdobie, v ktorom je majetok použitý na iný účel ako na podnikanie. Na platiteľa dane, ktorý si uplatní pri kúpe hnutelného investičného majetku odpočítanie dane v plnej výške, sa nevzťahuje úprava odpočítanej dane pri hnutelnom investičnom majetku podľa § 54d zákona o DPH.

#### *Príklad č. 3*

*Príspevková organizácia bola zriadená obcou na plnenie úloh obce ako údržba verejného osvetlenia, údržba verejnej zelene a pod., ktoré nie sú predmetom dane. Okrem toho príspevková organizácia vykonáva stavebné práce pre iné subjekty ako obec, t.j. vykonáva ekonomickú činnosť a je registrovaná za platiteľa dane. Príspevková organizácia v marci 2018 kúpila výkopový stroj, pričom predpokladala, že stroj bude používaný aj na ekonomickú činnosť aj na činnosť, ktorá nie je predmetom dane, a to v rozsahu 80% na podnikanie a 20% na plnenie úloh obce. Príspevková organizácia si uplatnila odpočítanie vstupnej dane v pomernej výške 80%. Príspevková organizácia od júla 2019 zmenila pôvodne stanovený rozsah použitia stroja na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie, a to v pomere 60% na stavebné práce pre iné subjekty a 40% na plnenie úloh obce. Príspevková organizácia je povinná v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2019 vykonať úpravu odpočítanej dane z kúpeného výkopového stroja podľa § 54d zákona o DPH.*

### **3.1. Obdobie na úpravu odpočítanej dane**

Obdobie na úpravu odpočítanej dane pri hnutelnom investičnom majetku je päť rokov vrátane roka, v ktorom platiteľ dane nadobudol huteľný hmotný majetok. V priebehu uvedeného 5-ročného obdobia je platiteľ dane povinný vykonať úpravu odpočítanej dane pri každej zmene rozsahu použitia hnutelného investičného majetku na podnikateľské a nepodnikateľské účely.

Účinnosť uplatňovania úpravy odpočítanej dane pri hnutelnom investičnom majetku je od 1.1.2019, pričom povinnosť úpravy odpočítanej dane sa vzťahuje aj na huteľný investičný majetok, ktorý platiteľ dane nadobudol pred 1.1.2019, pri jeho kúpe odpočítal časť dane podľa § 49 ods. 5 prvej vety, po 1.1.2019 zmenil rozsah použitia majetku na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie a neuplynulo obdobie na úpravu odpočítanej dane, t.j. päť rokov vrátane roka, v ktorom platiteľ dane nadobudol huteľný investičný majetok.

#### *Príklad č. 4*

*Platiteľ dane kúpil v marci 2016 motorové vozidlo, pričom pri kúpe motorového vozidla platiteľ dane vedel, že bude využívané na podnikateľskú činnosť a zároveň bude využívané zamestnancom spoločnosti na jeho súkromné účely. Predpokladaný rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie je 70% a na súkromné využitie zamestnancom spoločnosti je 30%. Platiteľ dane uskutočňuje zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú zdaneniu, teda s nárokom na odpočítanie dane. Platiteľ dane si pri kúpe motorového vozidla odpočítal daň vo výške predpokladaného použitia na podnikanie, t.j. vo výške 70% vstupnej dane. Platiteľ dane od októbra 2019 zmenil pôvodne stanovený rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie tak, že od októbra 2019 začal motorové vozidlo využívať na účely podnikania vo výške 50% a na súkromné využitie zamestnancom vo výške 50%. Keďže platiteľ dane v priebehu 5-ročného obdobia na úpravu odpočítanej dane zmenil rozsah použitia majetku na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie, v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2019, t.j. december 2019, resp. IV. štvrtrok 2019 je povinný vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH.*

#### Príklad č. 5

Príspevková organizácia bola zriadená obcou na plnenie úloh obce ako údržba verejného osvetlenia, údržba verejnej zelene a pod., ktoré nie sú predmetom dane. Okrem toho príspevková organizácia vykonáva stavebné práce pre iné subjekty ako obec, t.j. vykonáva ekonomickú činnosť a je registrovaná za platiteľa dane. Príspevková organizácia v apríli 2015 kúpila výkopový stroj, pričom predpokladala, že stroj bude používaný aj na ekonomickú činnosť aj na činnosť, ktorá nie je predmetom dane, a to v rozsahu 60% na podnikanie a 40% na plnenie úloh obce. Príspevková organizácia si uplatnila odpočítanie vstupnej dane v pomernej výške 60%. Príspevková organizácia od augusta 2020 zmenila pôvodne stanovený rozsah použitia stroja na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie, a to v pomere 80% na stavebné práce pre iné subjekty a 20% na plnenie úloh obce. Na príspevkovú organizáciu sa nevzťahuje úprava odpočítanej dane z kúpeného výkopového stroja podľa § 54d zákona o DPH, pretože 5-ročné obdobie na úpravu odpočítanej dane uplynulo skončením kalendárneho roka 2019.

Ak platiteľ dane nadobudne investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. a) zákona o DPH formou nájmu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, pri ktorom po nadobudnutí zmení rozsah použitia na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie, na účely úpravy odpočítanej dane sa má za to, že obdobie na úpravu odpočítanej dane začalo plynúť v kalendárnom roku, v ktorom bol tento investičný majetok odovzdaný do užívania platiteľovi dane. Úpravou odpočítanej dane pri hnutelnom investičnom majetku obstaranom formou finančného lízingu sa zaoberáme v časti 3.3. tohto metodického pokynu.

### 3.2. Vykonanie úpravy odpočítanej dane

Úpravu odpočítanej dane pri hnutelnom investičnom majetku platiteľ dane vykoná v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom zmenil rozsah použitia hnutelného hmotného majetku, a to za každý kalendárny rok do skončenia obdobia na úpravu odpočítanej dane vrátane kalendárneho roka, v ktorom zmenil rozsah použitia tohto majetku. Ak v priebehu 5-ročného obdobia na úpravu odpočítanej dane dôjde opätovne aj viackrát k zmene rozsahu použitia hnutelného investičného majetku na podnikateľské a nepodnikateľské účely, platiteľ dane znovu vykoná úpravu odpočítanej dane, čím 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 a § 54a zákona o DPH. Výpočet úpravy odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH v nadväznosti na prílohu č. 1 k zákonu o DPH vyjadruje nielen postup pri prvej zmene rozsahu použitia hnutelného investičného majetku na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie, ale aj pri ďalších zmenách rozsahu použitia tohto majetku na účely podnikania a na iné účely ako na podnikanie.

S účinnosťou od 1.1.2019 dochádza v prílohe č. 1 k zákonu o DPH k úprave opisu vzorca (obsah údajov B) tak, aby sa podľa uvedeného vzorca postupovalo nielen pri zmene účelu použitia investičného majetku podľa § 54 zákona o DPH, pri zmene rozsahu použitia investičného majetku na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie podľa § 54a zákona o DPH, ale aj pri zmene rozsahu použitia investičného majetku na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie podľa § 54d zákona o DPH. Pri výpočte úpravy odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH v nadväznosti na prílohu č. 1 k zákonu o DPH sa upravuje vždy výška naposledy odpočítanej dane.

Pri úprave odpočítanej dane postupuje platiteľ dane podľa nasledovného vzorca:

$$DD = \frac{DV \times (A - B)}{5} \times R, \text{ kde:}$$

**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 na obstarávaciu cenu investičného majetku alebo vlastné náklady investičného majetku, pričom obstarávacou cenou je aj hodnota splátok vzťahujúcich sa na obstaranie investičného majetku formou nájmu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci.

**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.

**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; vypočítaný podiel sa zaokrúhľuje na dve desatinné miesta nahor.

**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.

Postup pri úprave odpočítanej dane pri hnutelnom investičnom majetku podľa § 54d, prípadne súbežne podľa § 54 a § 54d zákona o DPH platiteľ dane prvýkrát uplatní v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2019, t.j. december 2019 alebo IV. štvrťrok 2019.

#### Príklad č. 6

Platiteľ dane kúpil v júli 2017 motorové vozidlo v cene 36 000 eur, z toho cena bez dane 30 000 eur, DPH 6 000 eur. Pri kúpe motorového vozidla platiteľ dane vedel, že bude využívané na podnikateľskú činnosť a zároveň bude využívané konateľom spoločnosti na jeho súkromné účely. Predpokladaný rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie je 70% a na súkromné využitie konateľom spoločnosti je 30%. Platiteľ dane uskutočňuje zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú zdaneniu, teda s nárokom na odpočítanie dane. Platiteľ dane si pri kúpe motorového vozidla odpočítal daň vo výške predpokladaného použitia na podnikanie – 70%, t.j. 4 200 eur (6 000 eur x 70%), čo predstavuje pomernú výšku dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia kúpeného motorového vozidla na účely podnikania podľa § 49 ods. 5 prvej vety zákona o DPH.

Platiteľ dane v marci 2020 zmenil pôvodne stanovený rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie tak, že od marca 2020 začal motorové vozidlo využívať na účely podnikania vo výške 50% a na súkromné využitie konateľom spoločnosti vo výške 50%. Platiteľ dane je povinný v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2020, t.j. december 2020 (resp. IV. štvrťrok 2020), vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH nasledovne:

$$DD = \frac{6\,000 \times (0,7 - 0,5)}{5} \times 2 = +480 \text{ eur}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH vo výške + 480 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne neodpočítateľnú daň, ktorú je povinný vrátiť do štátneho rozpočtu.

#### Príklad č. 7

Príspevková organizácia bola zriadená obcou na plnenie úloh obce ako údržba verejného osvetlenia, údržba verejnej zelene a pod., ktoré nie sú predmetom dane. Okrem toho príspevková organizácia vykonáva stavebné práce pre iné subjekty ako obec, t.j. vykonáva ekonomickú činnosť a je registrovaná za platiteľa dane. Príspevková organizácia v apríli 2018 kúpila výkopový stroj v cene 30 000 eur, z toho cena bez dane 25 000 eur, DPH 5 000 eur. Príspevková organizácia predpokladala, že stroj bude používaný aj na ekonomickú činnosť aj na činnosť, ktorá nie je predmetom dane a uplatnila si odpočítanie vstupnej dane v pomernej výške 50%, t.j. 2 500 eur (5 000 eur x 50%), čo predstavuje pomernú výšku dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia kúpeného výkopového stroja na účely podnikania podľa § 49 ods. 5 prvej vety zákona o DPH.

Príspevková organizácia od septembra 2020 zmenila pôvodne stanovený rozsah použitia stroja na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie, a to v pomere 80% na stavebné práce pre iné subjekty a 20% na plnenie úloh obce. Príspevková organizácia je povinná v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2020, t.j.

december 2020 (resp. IV. štvrťrok 2020), vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH nasledovne:

$$DD = \frac{5\,000 \times (0,5 - 0,8)}{5} \times 3 = -900 \text{ eur}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH vo výške - 900 eur predstavuje pre príspevkovú organizáciu dodatočne odpočítateľnú daň zo štátneho rozpočtu.

#### Príklad č. 8

Platiteľ dane kúpil vo februári 2018 motorové vozidlo v cene 24 000 eur, z toho cena bez dane 20 000 eur, DPH 4 000 eur. Pri kúpe motorového vozidla platiteľ dane vedel, že bude využívané na podnikateľskú činnosť a zároveň bude využívané zamestnancom na jeho súkromné účely. Predpokladaný rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie je 80% a na súkromné využitie zamestnancom je 20%. Platiteľ dane uskutočňuje zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú zdaneniu, teda s nárokom na odpočítanie dane. Platiteľ dane si pri kúpe motorového vozidla odpočítal daň vo výške predpokladaného použitia na podnikanie – 80%, t.j. 3 200 eur (4 000 eur x 80%), čo predstavuje pomernú výšku dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia kúpeného motorového vozidla na účely podnikania podľa § 49 ods. 5 prvej vety zákona o DPH.

Platiteľ dane v máji 2019 zmenil pôvodne stanovený rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie tak, že od mája 2019 začal motorové vozidlo využívať na účely podnikania vo výške 60% a na súkromné využitie zamestnancom vo výške 40%. Platiteľ dane v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2019 vykonal úpravu odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH nasledovne:

$$DD = \frac{4\,000 \times (0,8 - 0,6)}{5} \times 4 = +640 \text{ eur}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH vo výške +640 eur predstavoval pre platiteľa dane dodatočne neodpočítateľnú daň, ktorú bol povinný vrátiť do štátneho rozpočtu.

Platiteľ dane vo februári 2020 opäť zmenil rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie, a to tak, že od februára 2020 začal platiteľ dane motorové vozidlo využívať na účely podnikania v 100% výške. V poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2020 je platiteľ dane povinný vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH nasledovne:

Do vzorca podľa prílohy č. 1 k zákonu o DPH sa do písmena A uvedie údaj, ktorý vyjadruje podiel dane, ktorú mal platiteľ dane právo naposledy odpočítať v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2019 (t.j. 60% použitie motorového vozidla na podnikanie) a do písmena B sa uvedie údaj, ktorý platiteľ dane môže odpočítať v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2020 (t.j. 100% použitie motorového vozidla na podnikanie).

$$DD = \frac{4\,000 \times (0,6 - 1)}{5} \times 3 = -960 \text{ eur}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH vo výške - 960 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne odpočítateľnú daň zo štátneho rozpočtu.

Pomerná časť odpočítanej dane podľa § 49 ods. 5 zákona o DPH zodpovedajúca použitiu huteľného investičného majetku na podnikanie môže ďalej podliehať ďalšiemu kráteniu tejto dane, ak platiteľ dane majetok používa v rámci podnikania na činnosti podliehajúce zdaneniu, ako aj na činnosti oslobodené od dane. V takomto prípade sa vstupná daň podľa § 49 ods. 5 zákona o DPH (vstupná daň v rozsahu použitia na účely podnikania) musí prepočítať koeficientom vypočítaným podľa § 50 zákona o DPH. Uvedené vyplýva z poslednej vety § 49 ods. 5 zákona o DPH, kde je uvedené, že ustanovenie § 49 ods. 4 zákona o DPH nie je ustanovením § 49 ods. 5 zákona o DPH dotknuté.

Zo znenia opisu vzorca uvedeného v prílohe č. 1 k zákonu o DPH vyplýva, že platiteľ dane výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH neprepočítava koeficientom vypočítaným podľa § 50 zákona o DPH, ak hnuťelný investičný majetok používa v rámci podnikania na činnosti podliehajúce zdaneniu, ako aj na činnosti oslobodené od dane, keďže táto úprava je už zohľadnená vo výpočte podľa vzorca uvedeného v prílohe č. 1 k zákonu o DPH.

#### Príklad č. 9

Platiteľ dane kúpil v septembri 2018 motorové vozidlo v cene 36 000 eur, z toho cena bez dane 30 000 eur, DPH 6 000 eur. Pri kúpe motorového vozidla platiteľ dane vedel, že bude využívané na podnikateľskú činnosť a zároveň bude využívané konateľom spoločnosti na jeho súkromné účely. Predpokladaný rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie je 80% a na súkromné využitie konateľom spoločnosti je 20%. Platiteľ dane uskutočňuje zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú zdaneniu, ako aj zdaniteľné obchody oslobodené od DPH bez nároku na odpočítanie dane. Platiteľ dane v roku 2018 použil koeficient podľa § 50 zákona o DPH vo výške 0,6 (predbežný aj koncoročný koeficient). Pomerná výška dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia kúpeného motorového vozidla na účely podnikania podľa § 49 ods. 5 prvej vety zákona o DPH je vo výške 4 800 eur (6 000 eur x 80%). Túto výšku dane je platiteľ dane povinný krátiť koeficientom podľa § 50 zákona o DPH, keďže motorové vozidlo bude používať v rámci podnikania na plnenia, ktoré podliehajú zdaneniu, ako aj na plnenia oslobodené od dane bez nároku na odpočítanie dane. To znamená, že v septembri 2018 platiteľ dane mohol odpočítať daň len vo výške 2 880 eur (4 800 eur x 0,6).

Platiteľ dane v máji 2019 zmenil pôvodne stanovený rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie tak, že od mája 2019 začal motorové vozidlo využívať na účely podnikania vo výške 50% a na súkromné využitie konateľom spoločnosti vo výške 50%. Platiteľ dane aj v roku 2019 uskutočňuje zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú zdaneniu, ako aj zdaniteľné obchody oslobodené od dane a jeho koncoročný koeficient v roku 2019 je 0,4. Keďže sa platiteľovi dane v porovnaní s predchádzajúcim rokom zmenila výška ročného koeficientu o hodnotu väčšiu ako 0,10 (v roku 2018 bol koeficient vo výške 0,6 a v roku 2019 bol koeficient vo výške 0,4), podľa § 54 ods. 3 písm. c) zákona o DPH dochádza v roku 2019 u platiteľa dane aj k zmene účelu použitia hnuťelného investičného majetku podľa § 54 zákona o DPH.

Platiteľ dane je povinný v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2019 vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54 a § 54d zákona o DPH. Keďže vo vyššie uvedenom prípade súbežne nastali dôvody na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 a aj podľa § 54d zákona o DPH, použije vzorec uvedený v prílohe č. 1 k zákonu o DPH nasledovne:

$$DD = \frac{6\,000 \times \left[ \frac{6\,000 \times 0,8 \times 0,6}{6\,000} - \frac{6\,000 \times 0,5 \times 0,4}{6\,000} \right]}{5} \times 4 =$$

$$= \frac{6\,000 \times (0,48 - 0,2)}{5} \times 4 = +1\,344$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane súbežne podľa § 54 a § 54d zákona o DPH vo výške + 1 344 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne neodpočítateľnú daň, ktorú je povinný vrátiť do štátneho rozpočtu.

#### Príklad č. 10

Platiteľ dane kúpil v marci 2018 motorové vozidlo v cene 30 000 eur, z toho cena bez dane 25 000 eur, DPH 5 000 eur. Pri kúpe motorového vozidla platiteľ dane vedel, že bude využívané na podnikateľskú činnosť a zároveň bude využívané konateľom spoločnosti na jeho súkromné účely. Predpokladaný rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie je 60% a na súkromné využitie konateľom spoločnosti je 40%. Platiteľ dane uskutočňuje zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú zdaneniu, ako aj zdaniteľné obchody oslobodené od DPH bez nároku na odpočítanie dane. Platiteľ dane v roku 2018 použil koeficient podľa § 50 zákona o DPH vo výške 0,8 (predbežný aj koncoročný koeficient). Pomerná výška dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia kúpeného motorového vozidla na účely podnikania podľa § 49 ods. 5 prvej vety zákona o DPH je vo výške 3 000 eur (5 000 eur x 60%). Túto výšku dane je platiteľ dane povinný krátiť koeficientom podľa § 50 zákona o DPH, keďže



motorové vozidlo bude používať v rámci podnikania na plnenia, ktoré podliehajú zdaneniu, ako aj na plnenia oslobodené od dane bez nároku na odpočítanie dane. To znamená, že v marci 2018 platiteľ dane mohol odpočítať daň len vo výške 2 400 eur (3 000 eur x 0,8).

V roku 2019 platiteľ dane nebol povinný vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54 ani podľa § 54d zákona o DPH. V júni 2020 platiteľ dane zmenil pôvodne stanovený rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie tak, že od júna 2020 začal motorové vozidlo využívať na účely podnikania vo výške 50% a na súkromné využitie konateľom spoločnosti vo výške 50%. Platiteľ dane v roku 2020 uskutočňuje len zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú zdaneniu, teda s nárokom na odpočítanie dane. Keďže platiteľ dane motorové vozidlo, pri kúpe ktorého uplatnil pomerné odpočítanie dane, používa na dodávky tovarov a služieb s možnosťou odpočítania dane, podľa § 54 ods. 3 písm. c) zákona o DPH dochádza v roku 2020 u platiteľa dane aj k zmene účelu použitia hnutelného investičného majetku podľa § 54 zákona o DPH.

Platiteľ dane je povinný v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2020 vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54 a § 54d zákona o DPH. Keďže vo vyššie uvedenom prípade súbežne nastali dôvody na úpravu odpočítanej dane podľa § 54 a aj podľa § 54d zákona o DPH, použije vzorec uvedený v prílohe č. 1 k zákonu o DPH nasledovne:

$$DD = \frac{5\,000 \times \left[ \frac{5\,000 \times 0,6 \times 0,8}{5\,000} - \frac{5\,000 \times 0,5 \times 1}{5\,000} \right]}{5} \times 3 =$$

$$= \frac{5\,000 \times (0,48 - 0,5)}{5} \times 3 = -60$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane súbežne podľa § 54 a § 54d zákona o DPH vo výške - 60 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne odpočítateľnú daň zo štátneho rozpočtu.

#### Posudzovanie investičného majetku až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane

Zákonom č. 368/2019 Z. z. sa s účinnosťou od 1.1.2020 doplnilo ustanovenie § 54d zákona o DPH o nový odsek 4, ktorý znie:

**Ak v priebehu obdobia na úpravu odpočítanej dane platiteľ dodá investičný majetok uvedený v § 54 ods. 2 písm. a) zákona o DPH s uplatnením dane alebo s oslobodením od dane s možnosťou odpočítania dane, posudzuje sa tento majetok až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, akoby bol používaný len na podnikanie.**

Touto úpravou sa zavádzajú pravidlá daňového zaobchádzania s hnutelným investičným majetkom podľa § 54 ods. 2 písm. a) zákona o DPH, pri ktorom platiteľ dane odpočítal časť dane podľa § 49 ods. 5 prvej vety zákona o DPH a v priebehu päťročného obdobia na úpravu odpočítanej dane dodá tento hnutelný investičný majetok s uplatnením dane alebo s oslobodením od dane s možnosťou odpočítania dane. V takýchto prípadoch sa až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane posudzuje hnutelný investičný majetok akoby bol používaný len na podnikanie.

#### Príklad č. 10a

Platiteľ dane kúpil vo februári 2018 motorové vozidlo v cene 30 000 eur, z toho cena bez dane 25 000 eur, DPH 5 000 eur. Pri kúpe motorového vozidla platiteľ dane vedel, že bude využívané na podnikateľskú činnosť a zároveň bude využívané zamestnancom na jeho súkromné účely. Predpokladaný rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie je 70% a na súkromné využitie zamestnancom je 30%. Platiteľ dane uskutočňuje zdaniteľné obchody, ktoré podliehajú zdaneniu, teda s nárokom na odpočítanie dane. Platiteľ dane si pri kúpe motorového vozidla odpočítal daň vo výške predpokladaného použitia na podnikanie – 70%, t. j. 3 500 eur (5 000 eur x 70%), čo predstavuje pomernú výšku dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia kúpeného motorového vozidla na účely

podnikania podľa § 49 ods. 5 prvej vety zákona o DPH. Platiteľ dane v máji 2019 zmenil pôvodne stanovený rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie tak, že od mája 2019 začal motorové vozidlo využívať na účely podnikania vo výške 50% a na súkromné využitie zamestnancom vo výške 50%. Platiteľ dane v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2019 vykonal úpravu odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH nasledovne:

$$DD = \frac{5\,000 \times (0,7 - 0,5)}{5} \times 4 = + 800 \text{ eur}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH vo výške + 800 eur predstavoval pre platiteľa dane dodatočne neodpočítateľnú daň, ktorú bol povinný vrátiť do štátneho rozpočtu. Platiteľ dane v októbri 2021 predá motorové vozidlo s uplatnením dane, na základe čoho sa motorové vozidlo posudzuje až do uplynutia obdobia na úpravu odpočítanej dane, t. j. do roku 2022 akoby bolo používané len na podnikanie. Na základe uvedeného platiteľ dane v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2021 vykoná úpravu odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH nasledovne:

$$DD = \frac{5\,000 \times (0,5 - 1)}{5} \times 2 = - 1\,000 \text{ eur}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH vo výške -1 000 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne odpočítateľnú daň zo štátneho rozpočtu.

### 3.3. Vykonalie úpravy odpočítanej dane pri hnuťel'nom investičnom majetku obstaranom formou finančného lízingu

Ak platiteľ dane nadobudne hnuťel'ný investičný majetok formou nájmu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci (ďalej len finančný lízing), pri ktorom po nadobudnutí majetku zmení rozsah použitia na účely podnikania a na iný účel ako na podnikanie, na účely úpravy odpočítanej dane sa má za to, že obdobie na úpravu odpočítanej dane začalo plynúť v kalendárnom roku, v ktorom bol tento investičný majetok odovzdaný do užívania platiteľovi dane. Ide o finančný lízing, ktorý nie je považovaný za dodanie tovaru v momente odovzdania predmetu lízingu. To znamená, že ak bol hnuťel'ný investičný majetok obstaraný formou finančného lízingu, pri ktorom nevznikla daňová povinnosť momentom odovzdania predmetu nájmu, k úprave odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH dochádza až po ukončení finančného lízingu a odkúpení hnuťel'ného investičného majetku, ak ho platiteľ dane po odkúpení predpokladá použiť na podnikanie a aj na iný účel ako na podnikanie. Počas trvania finančného lízingu, pri ktorom nevznikla daňová povinnosť momentom odovzdania predmetu nájmu, platiteľ dane prijímal službu. Ak bola prijímaná služba finančného lízingu platiteľom dane používaná na podnikanie a aj na iný účel ako na podnikanie, odpočítal daň podľa § 49 ods. 5 tretej vety zákona o DPH len v pomere zodpovedajúcom rozsahu použitia na podnikanie k celkovému rozsahu použitia. Pomer použitia služieb na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie platiteľ dane určí podľa výšky príjmu z podnikania a iného príjmu ako je príjem z podnikania, doby používania služieb na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie alebo podľa iného kritéria, použitie ktorého objektívne odráža rozsah použitia služieb na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie.

Od 1.1.2019 dochádza vo vzorci uvedenom v prílohe č. 1 k zákonu o DPH k spresneniu opisu dane na vstupe (DV) vzťahujúcej sa k obstarávacej cene investičného majetku. Obstarávacou cenou je potrebné rozumieť aj sumu splátok, ktoré platiteľ dane zaplatil pri obstaraní majetku formou finančného lízingu, pri ktorom nevznikla daňová povinnosť momentom odovzdania predmetu nájmu. Znenie sa spresňuje z dôvodu odstránenia pochybností pre prípad povinnej úpravy odpočítanej dane pri zmene účelu použitia investičného majetku, ktorý platiteľ dane nadobudol formou finančného lízingu.

#### Príklad č. 11

Platiteľ dane uzatvoril v januári 2017 lízingovú zmluvu na motorové vozidlo v dohodnutej cene 48 000 eur vrátane DPH vo výške 8 000 eur. Zmluva stanovovala dobu trvania lízingu 36 mesiacov vrátane januára 2017,

príčom výška mesačnej splátky bola stanovená na 800 eur, z toho DPH 133,33 eura. Po uplynutí 36 mesiacov a splnení všetkých podmienok lízingovej zmluvy má platiteľ dane právo rozhodnúť sa, či si motorové vozidlo za zostatkovú cenu od lízingovej spoločnosti odkúpi. Zostatková cena bola vyčíslená ako rozdiel medzi dohodnutou cenou vozidla a súčtom splátok zaplatených počas doby trvania nájmu. Počas doby trvania nájmu platiteľ dane využíval prijatú službu prenájmu na podnikanie aj na iný účel ako na podnikanie a z prijatej služby prenájmu si odpočítaval daň v pomernej výške podľa § 49 ods. 5 tretej vety zákona o DPH.

V januári 2020 sa platiteľ dane rozhodol odkúpiť motorové vozidlo od lízingovej spoločnosti za 19 200 eur, z toho DPH 3 200 eur. V januári 2020 si platiteľ dane pri kúpe motorového vozidla odpočítal daň vo výške predpokladaného použitia na podnikanie – 80%, t.j. 2 560 eur (3 200 eur x 80%), čo predstavuje pomernú výšku dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia kúpeného motorového vozidla na účely podnikania podľa § 49 ods. 5 prvej vety zákona o DPH. Platiteľ dane v auguste 2020 zmenil pôvodne stanovený rozsah použitia motorového vozidla na podnikanie a na iný účel ako na podnikanie tak, že od augusta 2020 začal motorové vozidlo využívať na účely podnikania vo výške 60% a na súkromné využitie zamestnancom vo výške 40%. Platiteľ dane je povinný v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka 2020 vykonať úpravu odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH nasledovne:

Vo vzorci podľa prílohy č. 1 k zákonu o DPH sa daňou na vstupe rozumie daň vzťahujúca sa k obstarávacej cene investičného majetku alebo vlastným nákladom investičného majetku, pričom obstarávacou cenou je aj hodnota splátok vzťahujúcich sa na obstaranie investičného majetku formou nájmu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci.

$$DD = \frac{8\,000 \times (0,8 - 0,6)}{5} \times 2 = + 640 \text{ eur}$$

Výsledok úpravy odpočítanej dane podľa § 54d zákona o DPH vo výške + 640 eur predstavuje pre platiteľa dane dodatočne neodpočítateľnú daň, ktorú je povinný vrátiť do štátneho rozpočtu.

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