

Zmeny v dlhodobom majetku platné od 1.1.2015.

Zákonom č.333/2014 Z.z. sa novelizoval zákon č. 295/20013 Z.z. / ďalej DzP/ . Novela sa významne dotkla daňovej evidencie a spôsobu odpisovania dlhodobého majetku / ďalej DMA/ s platnosťou od 1.1.2015.

Prehľad najdôležitejších zmien v číselníkoch :

1. Podľa Prílohy č. 1 zákona o DzP ⇒ Povinnosť prehodnotenia zaradeného majetku zaradeného do 31.12.2014 a preradenie do odpisových skupín DzP platného od 1.1.2015

Číselník Zaradenia DM doplniť o nové položky alebo ho vymeniť za nový distribuovaný Polysoftom

Príloha č. 1 vrátane nadpisu znie: „Príloha č. 1 k zákonu č. 595/2003 Z. z.
ZARADENIE HMOTNÉHO MAJETKU DO ODPISOVÝCH SKUPÍN

Odpisová skupina 1

Položka KP Názov

- 1-1 01.41.10 Dojnice živé
- 1-2 01.42.11 Ostatný hovädzí dobytok a byvolý okrem teliat živé
- 1-3 01.43.10 Len: ostatné koňovité zvieratá živé
- 1-4 01.45.1 Ovce a kozy živé
- 1-5 01.46.10 Ošípané živé
- 1-6 01.47.13 Husi živé
- 1-7 13.92.22 Nepremokavé plachty, ochranné a tieniace plachty; lodné plachty na člny, na dosky na plachtenie na vode alebo na súši, stany a kempingový tovar
- 1-8 22.29 Ostatné výrobky z plastov
- 1-9 23.19.2 Technické a ostatné sklo
- 1-10 23.44 Ostatné keramické výrobky na technické účely
- 1-11 23.9 Ostatné nekovové minerálne výrobky
- 1-12 25.73 Nástroje okrem
 - 25.73.5 - Formy; formovacie rámy pre zlievarne kovov; formovacie základne; modely na formy - 25.73.6 - Ostatné nástroje
- 1-13 26.2 Počítače a periférne zariadenia
- 1-14 26.3 Komunikačné zariadenia
- 1-15 26.4 Spotrebná elektronika
- 1-16 26.51 Meracie, testovacie a navigačné zariadenia
- 1-17 26.7 Optické a fotografické prístroje a zariadenia
- 1-18 28.23 Kancelárske stroje a zariadenia okrem počítačov a periférnych zariadení
- 1-19 28.24 Ručné nástroje
- 1-20 28.29.3 Technické a domáce váhy a ostatné prístroje a zariadenia na váženie a meranie
- 1-21 28.3 Stroje pre poľnohospodárstvo a lesníctvo
- 1-22 28.93 Stroje na výrobu potravín, nápojov a na spracovanie tabaku
- 1-23 28.94 Stroje pre textilný, odevný a kožiarsky priemysel
- 1-24 29.10.2 Osobné automobily
- 1-25 29.10.3 Motorové vozidlá na prepravu desať a viac osôb (autobusy) okrem trolejbusov a elektrobusev
- 1-26 29.10.4 Motorové vozidlá na prepravu nákladu
- 1-27
- 1-28
- 30.92
- 32.40 Bicykle a vozíky pre invalidov Hry a hračky okrem
 - 32.40.4 - Ostatné hry
- 1-29 32.9 Výrobky inde nezaradené

Odpisová skupina 2

Položka KP Názov

- 2-1 01.43.10 Len: kone – živé
- 2-2 13.9 Ostatné textilie okrem
 - 13.92.22 - Nepremokavé plachty, ochranné a tieniace plachty; lodné plachty na člny, na dosky na plachtenie na vode alebo na súši; stany a kempingový tovar
- 2-3 15 Usne a výrobky z usní
- 2-4 16.23.2 Montované stavby z dreva; ak nie sú samostatnými stavebnými objektmi pripojenými na inžinierske siete
- 2-5 22.23.2 Montované stavby z plastov, ak nie sú samostatnými stavebnými objektmi pripojenými na inžinierske siete
- 2-6 25.21 Radiátory a kotly ústredného kúrenia
- 2-7 25.7 Nožiarske výrobky, nástroje a železiarsky tovar okrem
 - 25.71.15 - Meče, tesáky, bodáky, kopije a podobné zbrane a ich časti
 - 25.73 – Nástroje
- 2-8 25.9 Ostatné hotové kovové výrobky okrem
 - 25.99.2 - Ostatné výrobky zo základných kovov
- 2-9 26.52 Hodiny a hodinky
- 2-10 26.6 Prístroje na ožarovanie, elektromedicínske a elektroterapeutické prístroje
- 2-11 27.11.31 Generátorové agregáty s piestovým vznetovým motorom s vnútorným spaľovaním
- 2-12 27.2 Batérie a akumulátory
- 2-13 27.3 Drôty a elektroinštalčné zariadenia
- 2-14 27.4 Elektrické svietidlá
- 2-15 27.5 Prístroje pre domácnosť
- 2-16 27.9 Ostatné elektrické zariadenia
- 2-17 28.11.11 Závesné lodné motory
- 2-18 28.12 Zariadenia na kvapalný pohon
- 2-19 28.13 Ostatné čerpadlá a kompresory
- 2-20 28.22 Zdvíhacie a manipulačné zariadenia
- 2-21 28.25.13 Chladiace a mraziace zariadenia a tepelné čerpadlá okrem typov pre domácnosti
- 2-22 28.29 Ostatné stroje a zariadenia na všeobecné účely inde neuvedené okrem
 - 28.29.1 – Plynové generátory, destilačné a filtračné prístroje
 - 28.29.3 - Technické a domáce váhy a ostatné prístroje a zariadenia na váženie a meranie
- 2-23 28.4 Stroje na tvarovanie kovov a obrábanie
- 2-24 28.92 Stroje pre hlbinnú a povrchovú ťažbu a pre stavebníctvo
- 2-25 28.95 Stroje a prístroje na výrobu papiera a lepenky
- 2-26 28.96 Stroje na výrobu plastov a gumy
- 2-27 28.99 Ostatné stroje a prístroje na špeciálne účely inde neuvedené
- 2-28 29.10.3 Len: trolejbusy a elektrobusy
- 2-29 29.10.5 Motorové vozidlá na špeciálne účely
- 2-30 29.2 Karosérie motorových vozidiel; prívesy a návěsy
- 2-31 30.20.33 Len: vozidlá koľajové banské a lokálky (železnice osobitného určenia)
- 2-32 30.91.1 Motocykle a prívesné vozíky
- 2-33 30.99 Ostatné dopravné zariadenia inde neuvedené
- 2-34 31.0 Nábytok
- 2-35 32.2 Hudobné nástroje
- 2-36 32.3 Športové výrobky
- 2-37 32.40.4 Ostatné hry
- 2-38 32.5 Lekárske a stomatologické nástroje a potreby
- 2-39 Technické zhodnotenie nehnuteľnej kultúrnej pamiatky
- 2-40 Jednotlivé oddeliteľné súčasti zabudované v stavbách určené na samostatné odpisovanie (§ 22 ods. 15)
 - rozvody počítačových sietí

Odpisová skupina 3

Položka KP Názov

- 3-1 27.1 Elektrické motory, generátory a transformátory a elektrické rozvodné a ovládacie zariadenia okrem
- 27.11.31 - Generátorové agregáty s piestovým vznetovým motorom s vnútorným spaľovaním
- 3-2 28.11.12 Zážihové spaľovacie lodné motory, ostatné motory
- 3-3 28.11.13 Ostatné piestové vznetové motory s vnútorným spaľovaním
- 3-4 28.11.2 Turbíny
- 3-5 28.21.1 Pece, horáky a ich časti
- 3-6 28.25 Chladiace a vetracie zariadenia okrem zariadení pre domácnosť a okrem
- 28.25.13 – Chladiace a mraziace zariadenia a tepelné čerpadlá okrem typov pre domácnosti
- 3-7 28. 29.1 Plynové generátory, destilačné a filtračné prístroje
- 3-8 28.91 Stroje pre metalurgiu

Odpisová skupina 4

- 4-1 23.61.20 Montované budovy z betónu, ak nie sú samostatnými stavebnými objektmi pripojenými na inžinierske siete
- 4-2 25.11.10 Montované budovy z kovov, ak nie sú samostatnými stavebnými objektmi pripojenými na inžinierske siete
- 4-3 25.29 Ostatné nádrže, zásobníky a kontajnery z kovov
- 4-4 25.3 Parné kotly okrem kotlov na centrálny ohrev teplej vody
- 4-5 25.4 Zbrane a munícia
- 4-6 25.71.15 Meče, tesáky, bodáky, kopije a podobné zbrane a ich časti
- 4-7 25.99.2 Ostatné výrobky zo základných kovov
- 4-8 30.11 Lode a plavidlá
- 4-9 30.12 Rekreačné a športové člny
- 4-10 30.2 Železničné lokomotívy a vozový park
- 4-11 30.3 Lietadlá a kozmické lode a podobné zariadenia
- 4-12 30.4 Vojenské bojové vozidlá
- 4-13 Pestovateľské celky trvalých porastov s časom plodnosti dlhším ako tri roky
- 4-14 2213 KS - Diaľkové telekomunikačné siete a vedenia
- 4-15 2224 KS - Miestne elektrické a telekomunikačné rozvody a vedenia
- 4-16 Drobné stavby vymedzené osobitným predpisom(107) okrem § 22 ods. 2 písm. b) druhého bodu
- 4-17 Jednotlivé oddeliteľné súčasti zabudované v stavbách určené na samostatné odpisovanie (§ 22 ods. 15)
- klimatizačné zariadenia
- osobné a nákladné výtahy
- eskalátory a pohyblivé chodníky

Odpisová skupina 5

- 5-1 1 Budovy okrem kódov uvedených v odpisovej skupine 6
- 5-2 2 Inžinierske stavby okrem kódov uvedených v odpisových skupinách 4 a 6 a okrem jednotlivých oddeliteľných súčastí uvedených v odpisových skupinách 2 a 4

Odpisová skupina 6

Položka KS Názov

- 6-1 11 Bytové budovy
- 6-2 121 Hotely a podobné budovy
- 6-3 1220 Budovy pre administratívu
- 6-4 126 Budovy pre kultúru a verejnú zábavu, vzdelávanie a zdravotníctvo
- 6-5 127 Ostatné nebytové budovy okrem
- 1271 - Nebytové poľnohospodárske budovy
- 1274 – Ostatné budovy inde neuvedené len budovy a kasárne pre hasičov
- 6-6 24 Ostatné inžinierske stavby

Poznámky:

- 1) Položka – označuje číslo odpisovej skupiny (1 až 6) a poradové číslo položky v príslušnej odpisovej skupine.
- 2) KP – kód štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA) vydanéj Nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008 z 23. apríla 2008, ktorý je rozhodujúci na zaradenie hmotného majetku do odpisovej skupiny. Ak pre stručnosť textácie je názov vymedzený inak, rozhodujúci je kód KP.
- 3) Názov – obsahové vymedzenie jednotlivých položiek a kódov prevažne s použitím textácie KP, prípadne textácie KS.
- 4) KS – kód klasifikácie stavieb vyhlásený vyhláškou Štatistického úradu Slovenskej republiky č. 323/2010 Z.z, ktorou sa vydáva Štatistická klasifikácia stavieb.“.

2. Rozšírenie počtu odpisových skupín zo štyroch na šesť

Číselník sadzieb daňových odpisov doplniť o nové položky a opraviť pôvodné alebo ho vymeniť za nový distribuovaný Polysoftom. Obsah Číselníka sadzieb daňových odpisov v DM :

Odp. skup.	Ročný odp.	R/M -ročný /mesač. výpočet .odp.	Doba odpisovania	RO 1.rok	RO ďalší rok	RO zvýšená OC	ZO 1.rok	ZO ďalší rok	ZO zvýšená OC	Podiel 1/X
1	4	R	4	25,00	25,00	25,00	0	0	0	4
2	6	R	6	16,67	16,67	16,67	6	7	6	6
3	8	R	8	12,50	12,50	12,50	8	9	8	8
4	12	R	12	8,33	8,33	8,33	0	0	0	12
5	20	R	20	5,00	5,00	5,00	0	0	0	20
6	40	R	40	2,50	2,50	2,50	0	0	0	40

RO – Rovnomerný Odpis

ZO – Zrýchlený Odpis

OC – Obstarávacia Cena

V dvoch nových odpisových skupinách bude doba odpisovania hmotného majetku **8 rokov a 40 rokov**.

ZMENY v zákone o daniach z príjmov /DzP/

3. **Zmeny v používaní zrýchlenej metódy odpisovania.** Od roku 2015 bude možné používať zrýchlenú metódu odpisovania len pre majetok zaradený do druhej a tretej odpisovej skupiny. Všetok ostatný majetok bude možné odpisovať len rovnomernou metódou odpisovania.
4. **Zmeny v zahrňovaní odpisov do základu dane pri prenájme majetku**

V § 19 ods. 3 písmená a) DzP znie:

„a) **odpisy** hmotného majetku a nehmotného majetku (§ 22 až 29), okrem **hmotného majetku poskytnutého na prenájom**, pri ktorom sa do daňových výdavkov prenajímateľa **zahrňujú odpisy najviac do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu tohto majetku** príslúchajúcich na príslušné zdaňovacie obdobie, pričom neuplatnená časť ročného odpisu prenajatého hmotného majetku sa uplatní počnúc rokom nasledujúcim po uplynutí doby odpisovania hmotného majetku podľa § 26 ods. 1 do výšky príjmov z prenájmu

5. **Obmedzenie zahrňovania nájomného a odpisov osobných automobilov so vstupnou cenou 48 000 eur a viac do daňových výdavkov.** Použije sa len v súvislosti s výpočtom ZD

Pri osobných automobiloch zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 29.10.2 so vstupnou cenou 48 000 eur a viac sa od roku 2015 novelou zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) zavádza obmedzenie zahrňovania ich daňových odpisov do základu dane. Základ dane sa však bude upravovať len vtedy, ak bude v príslušnom zdaňovacom období vypočítaný základ dane nižší ako úhrn odpisov týchto osobných automobilov vypočítaných z limitovanej vstupnej ceny 48 000 eur.

V § 19 ods. 3 písmená b) DzP znie

b) Nájomné pri operatívnom lízingu luxusných osobných automobilov nebude vždy v plnej výške daňovým výdavkom. Pri operatívnom lízingu osobných automobilov so vstupnou cenou 48 000 eur a viac môže byť u nájomcu toto nájomné zahrňované do základu dane len v obmedzenej výške, resp. v nadväznosti na nájom takýchto automobilov bude musieť nájomca zvyšovať základ dane. Limitovaná výška nájomného zahrňovaná do základu dane bude 14 400 eur ročne na jeden luxusný automobil. Rozhodujúci pre prípadnú úpravu základu dane ale bude vzťah medzi výškou základu dane daňovníka a výškou limitovaného ročného nájomného.

V § 17 DzP odseky 34 až 36 znejú:

„(34) Základ dane daňovníka, ktorý je právnickou osobou, alebo základ dane (čiastkový základ dane) z príjmov podľa § 6 daňovníka, ktorý je fyzickou osobou sa zvýši o kladný rozdiel medzi úhrnom skutočne uplatnených daňových odpisov v príslušnom zdaňovacom období z osobných automobilov zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 29.10.2 so vstupnou cenou (§ 25) 48 000 eur a viac podľa § 19 ods. 3 písm. a) a úhrnom ročných odpisov alebo pomerných častí ročných odpisov za príslušné zdaňovacie obdobie z týchto osobných automobilov vypočítaných zo vstupnej ceny 48 000 eur spôsobom podľa § 27, ak tento základ dane je nižší ako násobok počtu osobných automobilov so vstupnou cenou 48 000 eur a viac a ročného daňového odpisu vypočítaného zo vstupnej ceny 48 000 eur. Táto úprava základu dane sa nevykoná u prenajímateľa u osobných automobilov, ktoré boli prenajaté na základe nájomnej zmluvy bez vopred dohodnutého práva kúpy prenajatej veci.

(35) Základ dane daňovníka, ktorý je právnickou osobou, alebo základ dane (čiastkový základ dane) z príjmov podľa § 6 daňovníka, ktorý je fyzickou osobou, sa zvýši o rozdiel medzi úhrnom uplatneného nájomného na základe nájomnej zmluvy bez vopred dohodnutého práva kúpy prenajatej veci v daňových výdavkoch v príslušnom zdaňovacom období z osobných automobilov zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 29.10.2 so vstupnou cenou (§ 25) 48 000 eur a viac a súčtom násobkov počtu týchto prenajatých osobných automobilov a limitovaného ročného nájomného vo výške 14 400 eur zodpovedajúceho počtu mesiacov nájmu v príslušnom zdaňovacom období, ak tento základ dane je nižší ako súčet násobkov počtu prenajatých osobných automobilov so vstupnou cenou 48 000 eur a viac a limitovaného ročného nájomného vo výške 14 400 eur zodpovedajúceho počtu mesiacov nájmu v príslušnom zdaňovacom období.

Krátenie sa použije len v súvislosti s výpočtom ZD.

6. **Odpisy majetku**, ktorý má charakter **využívania na osobnú spotrebu**, bude nutné krátiť. Pokiaľ ide o odpisy majetku, ktorý bude mať charakter využívania na osobnú spotrebu, od roku 2015 odpisy tohto majetku **nemôže byť zahrnutý do základu dane v plnej výške**. Krátenie odpisov sa použije len v súvislosti s výpočtom ZD

Pri odpisovaní majetku sa do výdavkov (nákladov) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľného príjmu **zahrňa ročný odpis v rovnakej percentuálnej výške, v akej uplatňuje daňovník výdavky (náklady) podľa § 19 ods. 2 písm. t).**

/1, vo forme paušálnych výdavkov vo výške 80 %, ak je tento majetok využívaný aj na súkromné účely, alebo

2. v preukázateľnej výške v závislosti od pomeru používania tohto majetku na zabezpečenie zdaniteľného príjmu.“/

7. Podobné **obmedzenie sa bude uplatňovať aj na ostatné výdavky** súvisiace s majetkom charakteru osobnej spotreby. Maximálna výška odpisov zahrňovaných do základu dane pri majetku charakteru osobnej spotreby bude 80%, ak daňovník nepreukáže vyšší podiel jeho využívania na podnikateľské účely.
8. **Zrušenie lízingovej metódy odpisovania pri finančnom lízingu** a obmedzenie zahrnutia odpisov do daňových výdavkov pri majetku poskytnutom na operatívny prenájom. Od roku 2015 je táto lízingová metóda odpisovania majetku obstaraného formou finančného prenájmu zrušená. Takto obstaraný majetok sa bude odpisovať rovnako ako každý iný majetok, tzn. po dobu odpisovania príslušajúcu konkrétnej odpisovej skupine.

§ 26 odsek 8 znie:

„(8) Hmotný majetok **prenajatý formou finančného prenájmu, okrem pozemkov, odpíše daňovník** počas doby odpisovania tohto majetku podľa odseku 1 do výšky vstupnej ceny ustanovenej v § 25 spôsobom podľa § 27 alebo § 28 pri zohľadnení postupu podľa § 17 ods. 34.“./ obmedzenie odpisov u áut so VC nad 48 000 €/

9. Novela zákona o dani z príjmov prináša aj obmedzenie **zahrnutia zostatkovej ceny majetku do daňových výdavkov** pri jeho predaji. Toto obmedzenie sa bude vzťahovať na konkrétne druhy majetku, medzi ktoré budú patriť predovšetkým rôzne dopravné prostriedky, nevýrobné budovy a stavby. Zostatková cena pri ich predaji bude daňovo uznaným výdavkom najviac do výšky príjmov z tohto predaja. Krátenie výšky ZC sa použije sa len v súvislosti s výpočtom ZD

V § 19 ods. 3 písmeno b (DzP):

b) **zostatková cena** (§ 25 ods. 3) alebo pomerná časť zostatkovej ceny hmotného majetku a nehmotného majetku **pri jeho vyradení**

1. **predajom** okrem zostatkovej ceny osobných automobilov zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 29.10.2, motorových vozidiel na jazdu na snehu a podobných vozidiel s motorom zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 29.10.52, rekreačných a športových člnov zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 30.12, lodí a plavidiel zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 30.11, lietadiel a kozmických lodí a podobných zariadení zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 30.3, motocyklov a ich modifikácií zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 30.91, bicyklov a iných kolesových vozidiel bez motora zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 30.92.1 a budov a stavieb zaradených do odpisovej skupiny 6, ktorá **sa zahrnuje do výšky príjmov (výnosov) z predaja zahrnutých do základu dane,**

10. **Povinnosť prerušiť uplatňovanie odpisov hmotného majetku**, ktorý sa nepoužíva na podnikanie

Jednou zo situácií, ktorá bude znamenať prerušenie uplatňovania odpisov, bude nepoužívanie majetku na podnikanie.

Poznámka: Zákon o dani z príjmov podrobne upravuje len odpisy hmotného majetku.

Nehmotný majetok sa podľa § 22 ods. 8 zákona o dani z príjmov odpisuje v súlade s účtovnými predpismi, najviac do výšky vstupnej ceny. Výnimkou je goodwill a záporný goodwill, ktorý sa zahrňuje do základu dane podľa § 17a až 17c zákona o dani z príjmov.

Doba odpisovania hmotného majetku podľa jednotlivých odpisových skupín od roku 2015

Odpisová skupina	Doba odpisovania
1	4 roky
2	6 rokov
3	8 rokov
4	12 rokov
5	20 rokov
6	40 rokov

Zrýchlená metóda odpisovania len pre majetok zaradený do odpisovej skupiny dva a tri.

- Pre všetok hmotný majetok zaradený do ostatných odpisových skupín bude možné od roku 2015 používať len rovnomernú metódu odpisovania.
- Pri zrýchlenom odpisovaní hmotného majetku sa odpisovým skupinám dva a tri priradujú koeficienty pre zrýchlené odpisovanie prezentované v nižšie uvedenej tabuľke.

Odpisová skupina	Koeficient pre zrýchlené odpisovanie		
	v prvom roku odpisovania	v ďalších rokoch odpisovania	pre zvýšenú zostatkovú cenu
2	6	7	6
3	8	9	8

11. Zmeny odpisovania už doteraz odpisovaného hmotného majetku od roku 2015

Podľa prechodných ustanovení novelizovaného zákona o dani z príjmov je daňovník povinný vykonať zmenu metódy odpisovania, zmenu odpisovej skupiny, zmenu doby odpisovania, ročnej odpisovej sadzby alebo koeficientu pre zrýchlené odpisovanie **od 1. januára 2015**. Zmeny sa pritom uskutočnia **aj pri už odpisovanom hmotnom majetku**. V minulosti uplatnené daňové odpisy sa však spätne upravovať nebudú.

V § 52zd ods. 6 DzP znie

(6) Pri zmene metódy odpisovania, pri zmene odpisovej skupiny, pri zmene doby odpisovania, ročnej odpisovej sadzby alebo koeficientu je daňovník povinný vykonať zmeny aj pri tom majetku, ktorý odpisoval podľa predpisu účinného do 31. decembra 2014, pričom už uplatnené odpisy sa spätne neupravujú.

Príklady

Príklad na odpisovanie už doteraz odpisovaného hmotného majetku od roku 2015 pri zmene odpisovej skupiny
Daňovník zhotovil administratívnu budovu, ktorá bola zaradená do používania a začala sa používať v januári roku 2013. Vstupná cena administratívnej budovy je 200 000 eur. Administratívna budova sa odpisuje rovnomernou metódou odpisovania.

Roky 2013 a 2014 (doba odpisovania 20 rokov):

V rokoch 2013 až 2014 daňovník uplatňoval odpisy vypočítané v súlade so znením pôvodného zákona o dani z príjmov. Podľa neho patrila administratívna budova do odpisovej skupiny štyri s dobou odpisovania 20 rokov. Výška ročného odpisu sa stanovila ako podiel vstupnej ceny (200 000 eur) a doby odpisovania ustanovenej pre štvrtú odpisovú skupinu (20 rokov). Výsledkom bol ročný odpis vo výške 10 000 eur (200 000 / 20). Keďže bola budova zaradená do používania v januári, uplatnila sa v roku 2013 celá výška ročného odpisu.

Roky 2015 a nasledujúce (zmena odpisovej skupiny a doby odpisovania na 40 rokov):

Podľa prílohy č. 1 novelizovaného znenia zákona o dani z príjmov bude od roku 2015 táto administratívna budova patriť už do odpisovej skupiny šesť s dobou odpisovania 40 rokov. Podľa prechodných ustanovení zákona o dani z príjmov sa zmena odpisovej skupiny musí vykonať od 1. januára 2015, ale už v minulosti uplatnené daňové odpisy (v našom prípade za roky 2013 a 2014) sa už upravovať nebudú. V súlade s uvedeným bude výška ročného odpisu administratívnej budovy už len 5 000 eur. Výška ročného odpisu sa vypočítala ako podiel vstupnej ceny a doby odpisovania v novej odpisovej skupine (200 000 / 40). Administratívna budova sa bude takto odpisovať až do roku 2050.

Rok	Odpisy do konca roka 2014 (v EUR)	Odpisy od roku 2015 (v EUR)	Zostatková cena (v EUR)
2013	10 000	-	190 000
2014	10 000	-	180 000
2015	-	5 000	175 000
2016	-	5 000	170 000
2017	-	5 000	165 000
...
2048	-	5 000	10 000
2049	-	5 000	5 000
2050	-	5 000	0

Príklad na odpisovanie už doteraz odpisovaného hmotného majetku od roku 2015 pri zmene metódy odpisovania

Daňovník v januári roku 2013 obstaral osobný automobil, ktorý v tomto mesiaci aj zaradil do používania. Na účely odpisovania ho zaradil do prvej odpisovej skupiny s dobou odpisovania štyri roky a pre tento majetok si zároveň zvolil zrýchlenú metódu odpisovania. Vstupná cena osobného automobilu bola 20 000 eur.

Rok 2013 a 2014 (zrýchlená metóda odpisovania):

V roku 2013 sa výška ročného odpisu vypočítala ako podiel vstupnej ceny (20 000 eur) a priradeného koeficientu pre zrýchlené odpisovanie hmotného majetku platného v prvom roku odpisovania (koeficient 4). V našom prípade bola v roku 2013 výška ročného odpisu 5 000 eur (20 000 / 4). V roku 2014 sa výška ročného odpisu vypočítala ako podiel dvojnásobku jeho zostatkovej ceny (2 x 15 000 = 30 000) a rozdielu medzi priradeným koeficientom pre zrýchlené odpisovanie platným v ďalších rokoch odpisovania a počtom rokov, počas ktorých sa majetok už odpisoval (5 – 1 = 4). Výška ročného odpisu v roku 2014 bola potom 7 500 eur (30 000 / 4).

Roky 2015 a nasledujúce (zmene metódy odpisovania zo zrýchlenej metódy odpisovania na rovnomernú metódu odpisovania):

Od roku 2015 však už hmotný majetok zaradený do prvej odpisovej skupiny nie je možné odpisovať zrýchlenou metódou odpisovania. Od tohto roku daňovník bude musieť zmeniť metódu odpisovania osobného automobilu a ďalej ho bude odpisovať rovnomernou metódou odpisovania. V minulosti uplatnené daňové odpisy vypočítané metódou zrýchleného odpisovania sa však spätne upravovať nebudú. Výška ročného odpisu sa vypočíta ako podiel vstupnej ceny (20 000 eur) a doby odpisovania pre prvú odpisovú skupinu (4 roky). Výška ročného odpisu počnúc rokom 2015 tak bude 5 000 eur (20 000 / 4). V roku 2016 sa ešte uplatní zvyšná časť neodpísanej vstupnej ceny nakoľko je výška ročného odpisu (5 000 eur) vyššia ako výška zostatkovej ceny (2 500 eur).

Rok	Zrýchlený odpis pôvodný (v EUR)	Rovnomerný odpis od roku 2015 (v EUR)	Zostatková cena (v EUR)
2013	5 000	-	15 000
2014	7 500	-	7 500
2015	-	5 000	2 500
2016	-	2 500	0

Obmedzenie zahrňovania odpisov osobných automobilov so vstupnou cenou 48 000 eur a viac do daňových výdavkov

Pri osobných automobiloch zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 29.10.2 so vstupnou cenou 48 000 eur a viac sa od roku 2015 novelou zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) zavádza obmedzenie zahrňovania ich daňových odpisov do základu dane. Základ dane sa však bude upravovať len vtedy, ak bude v príslušnom zdaňovacom období vypočítaný základ dane nižší ako úhrn odpisov týchto osobných automobilov vypočítaných z limitovanej vstupnej ceny 48 000 eur.

V prípade vzniku povinnosti úpravy základu dane sa základ dane zvýši o kladný rozdiel medzi úhrnom skutočne uplatnených daňových odpisov v príslušnom zdaňovacom období z osobných automobilov zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 29.10.2 so vstupnou cenou 48 000 eur a viac a úhrnom ročných odpisov alebo pomerných častí ročných odpisov za príslušné zdaňovacie obdobie z týchto osobných automobilov vypočítaných zo vstupnej ceny 48 000 eur rovnomernou metódou odpisovania. Takáto úprava základu dane sa nevykoná u prenajímateľa, ktorý predmetné osobné motorové vozidlá so vstupnou cenou 48 000 eur a viac poskytuje na operatívny prenájom.

Poznámka: Obsah skupiny produktov kódu 29.10.2 podľa štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA) vydanéj nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008 z 23. apríla 2008.

29.10.2	Osobné automobily
29.10.21	Vozidlá so zážihovým motorom s vnútorným spaľovaním, s obsahom valcov menším alebo rovným ako 1500 cm ³ , nové
29.10.22	Vozidlá so zážihovým motorom s vnútorným spaľovaním, s obsahom valcov väčším ako 1500 cm ³ ,

	nové
29.10.23	Vozidlá s piestovým vznetovým motorom s vnútorným spaľovaním (s dieselovým motorom alebo motorom so žiarovou hlavou), nové
29.10.24	Ostatné motorové vozidlá na prepravu osôb

Príklad na úpravu základu dane v nadväznosti na odpisy osobných automobilov so vstupnou cenou 48 000 eur a viac

Daňovník si kúpil v januári v roku 2015 osobný automobil, ktorého vstupná cena bola 80 000 eur. Žiadne iné osobné automobily vo svojom majetku tento daňovník neeviduje. Osobné automobily patria do odpisovej skupiny jedna s dobou odpisovania štyri roky, pričom od roku 2015 je možné pre majetok zaradený to tejto odpisovej skupiny uplatňovať len rovnomernú metódu odpisovania. Výška ročného odpisu zo vstupnej ceny automobilu je 20 000 eur (80 000 / 4) a z limitovanej vstupnej ceny je 12 000 eur (48 000 / 4).

V nasledujúcej tabuľke je znázornená úprava základu dane tohto daňovníka počas rôznych rokov s rôznou výškou vykázaného základu dane z príjmov.

Rok	Základ (v EUR)	Skutočne uplatnený daňový odpis (v EUR)	Daňový odpis z limitovanej vstupnej ceny (v EUR)	Zvýšenie základu dane (v EUR)
2015	10 000	20 000	12 000	8 000
2016	15 000	20 000	12 000	-
2017	23 000	20 000	12 000	-
2018	8 000	20 000	12 000	8 000

Základ dane sa v našom príklade upravoval len vtedy, ak bola výška vyčísleného základu dane v príslušnom zdaňovacom období nižšia ako 12 000 eur (výška daňového odpisu vypočítaného z limitovanej vstupnej ceny 48 000 eur). Zvýšenie základu dane sa vykonávalo v sume rozdielu medzi výškou skutočne uplatneného daňového odpisu a výškou daňového odpisu z limitovanej vstupnej ceny vypočítaného rovnomernou metódou odpisovania.

Ak nájomcovi vznikla povinnosť úpravy základu dane, **základ dane sa zvýši o rozdiel medzi** úhrnom uplatneného nájomného na základe operatívneho lízingu (na základe nájomnej zmluvy bez vopred dohodnutého práva kúpy prenajatej veci) v daňových výdavkoch v príslušnom zdaňovacom období z osobných automobilov zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 29.10.2 so vstupnou cenou 48 000 eur a viac a súčtom násobkov počtu týchto prenajatých osobných automobilov a limitovaného ročného nájomného vo výške 14 400 eur zodpovedajúceho počtu mesiacov nájmu v príslušnom zdaňovacom období.

Príklad na úpravu základu dane u nájomcu osobného automobilu so vstupnou cenou 48 000 eur a viac prenajatého formou operatívneho prenájmu

Daňovník uzatvoril v októbri v roku 2015 nájomnú zmluvu bez vopred dohodnutého práva kúpy prenajatej veci (operatívny prenájom) na osobný automobil, ktorého vstupná cena u prenajímateľa bola 80 000 eur. Nájomná zmluva bola uzatvorená na dobu 48 mesiacov (od októbra 2015 do septembra 2019). Mesačné nájomné tohto automobilu je vo výške 2 000 eur. V roku 2015 bude výška nájomného počas mesiacov október až december 6 000 eur (3 x 2 000 eur) a pomerná výška limitovaného nájomného 3 600 eur (14 400 / 12 x 3). Obdobne sa pri výpočte nájomného postupuje aj v roku 2019.

V nasledujúcej tabuľke je ilustrovaná úprava základu dane nájomcu počas rokov 2015 až 2019 s rôznou výškou vykázaného základu dane.

Rok	Základ dane cu (v EUR)	Uplatnená výška nájomného v daňových výdavkoch (v EUR)	Limitovaná výška nájomného (v EUR)	Zvýšenie základu dane (v EUR)
2015	2 000	6 000	3 600	2 400
2016	15 000	24 000	14 400	-
2017	13 000	24 000	14 400	9 600
2018	16 000	24 000	14 400	-
2019	10 000	18 000	10 800	7 200

Základ dane nájomcu sa upravoval len vtedy, ak bola výška základu dane v príslušnom zdaňovacom období nižšia ako výška limitovaného nájomného zodpovedajúceho počtu mesiacov nájmu v príslušnom zdaňovacom období. Zvýšenie základu dane sa vykonávalo v sume rozdielu medzi výškou nájomného uplatneného v daňových výdavkoch a pomernou výškou limitovaného nájomného zodpovedajúceho počtu mesiacov nájmu v príslušnom zdaňovacom období.

Povinnosť prerušiť uplatňovanie odpisov hmotného majetku v presne vymedzených prípadoch

Daňovník môže dobrovoľne prerušiť uplatňovanie odpisov hmotného majetku na jedno celé zdaňovacie obdobie alebo viac celých zdaňovacích období. V ďalšom zdaňovacom období daňovník pokračuje v odpisovaní tak, ako by nebolo prerušené, pričom celková doba odpisovania sa predlžuje o dobu prerušenia odpisovania. Prerušenie odpisovania si však nemôže uplatniť daňovník – fyzická osoba, ktorý si uplatňuje paušálne výdavky podľa § 6 ods. 10 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“), ktorý vedie odpisy len evidencie a o túto dobu nemôže lehotu určenú na odpisovanie hmotného majetku predĺžiť.

V novelizovanom zákone o dani z príjmov, sa pridávajú dva prípady, kedy má daňovník povinnosť prerušiť uplatňovanie odpisov hmotného majetku. Táto povinnosť prerušenia odpisovania hmotného majetku sa ale nevzťahuje na daňovníkov, ktorí uplatňujú úľavu na dani. Ide o daňovníka, ktorému bolo vydané rozhodnutie o schválení investičnej pomoci obsahujúcej úľavu na dani a daňovníka, ktorému bolo vydané rozhodnutie o schválení poskytnutia stimulov (§ 30a a 30b zákona o dani z príjmov).

Odpisovanie hmotného majetku je daňovník povinný prerušiť aj v nasledujúcich dvoch prípadoch:

Ak daňovník v zdaňovacom období hmotný majetok nevyužíval na zabezpečenie zdaniteľných príjmov, tak je povinný v tomto zdaňovacom období prerušiť uplatňovanie odpisovania hmotného majetku. Výnimkou je hmotný majetok poisťovného a rezervného charakteru nevyhnutný na zabezpečenie prevádzky hmotného majetku v používaní.

Ak má daňovník počas dvoch po sebe idúcich kalendárnych rokov v dôsledku zmien zdaňovacích období (z kalendárneho roka na hospodársky rok a naopak) **tri zdaňovacie obdobia**. K prerušeniu uplatňovania odpisovania všetkého hmotného majetku dôjde v zdaňovacom období, ktoré začína dňom v poradí druhej zmeny zdaňovacieho obdobia. Prerušenie uplatňovania odpisovania bude trvať až do toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom od poslednej zmeny zdaňovacieho obdobia uplynie dvanásť po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov.

Príklad na povinnosť prerušiť uplatňovanie odpisov hmotného majetku

Daňovník, ktorý má zdaňovacie obdobie kalendárny rok, má vo svojom hmotnom majetku notebook v hodnote 2 000 eur. Tento majetok však v roku 2015 vôbec nevyužíval na zabezpečenie zdaniteľných príjmov, ale používal ho výhradne na súkromné účely. V zdaňovacom období 2015 je povinný odpisovanie notebooku prerušiť a v odpisovaní môže pokračovať až od roku 2016 za predpokladu, že ho začne používať podnikateľské účely (zabezpečenie zdaniteľných príjmov).

Daňovník má od začiatku roka 2015 zdaňovacie obdobie kalendárny rok. V priebehu roka sa však rozhodol, že od 1. júla 2015 bude mať zdaňovacie obdobie hospodársky rok, ktorým je dvanásť po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov. Následne sa však od začiatku roka 2016 opäť rozhodol pre uplatňovanie zdaňovacieho obdobia kalendárny rok. Počas dvoch po sebe nasledujúcich kalendárnych rokov (2015 a 2016) mal daňovník v dôsledku zmien zdaňovacích období tri zdaňovacie obdobia (zdaňovacie obdobie od 1. januára 2015 do 30. júna 2015, zdaňovacie obdobie od 1. júla 2015 do 31.

decembra 2015 – prvá zmena zdaňovacieho obdobia, zdaňovacie obdobie od 1. januára 2016 – druhá zmena zdaňovacieho obdobia).

Počnúc zdaňovacím obdobím kalendárny rok 2016 (poradie druhej zmeny zdaňovacieho obdobia) je povinný prerušiť uplatňovanie odpisovania všetkého hmotného majetku na celé zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2016. Odpisovanie hmotného majetku môže začať uplatňovať (za predpokladu, že nedôjde k ďalším zmenám zdaňovacieho obdobia) až od zdaňovacieho obdobia kalendárny rok 2017, ktoré začne od 1. januára roku 2017. Týmto dátumom uplynie dvanásť po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov od poslednej zmeny zdaňovacieho obdobia.

Nemožnosť prerušiť odpisovanie hmotného majetku v súvislosti s daňovou kontrolou

Novelizovaný zákon o dani z príjmov stanovuje aj prípady, kedy sa prerušenie uplatňovania odpisov hmotného majetku uplatniť nemôže. Uplatnenie prerušenia odpisovania alebo zrušenie prerušenia odpisovania hmotného majetku nie je možné uplatniť **pri výkone daňovej kontroly**. Rovnako nie je možné prerušiť odpisovanie alebo zrušiť prerušenie odpisovania hmotného majetku ani **prostredníctvom dodatočného daňového priznania za zdaňovacie obdobie, za ktoré bola vykonaná daňová kontrola**.