

## Pokyn DR SR

**k spôsobu zahrnutia dotácie na obstaranie hmotného odpisovaného majetku do základu dane** podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) **u daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva po 1.1.2008**

Dotácie podľa účelu poskytnutia možno rozdeliť na dve základné skupiny:

- **investičné dotácie**, poskytované na rozvoj podnikateľskej činnosti, tzn. na obstaranie hmotného a nehmotného majetku
- **neinvestičné dotácie** na hospodársku činnosť, poskytované na krytie bežných prevádzkových výdavkov (nákladov)

### Účtovanie majetku obstaraného z dotácií

Podľa Opatrenia č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov (ďalej len „Postupy účtovania“):

- *dotácie sa účtujú v účtovnej skupine 34 – Zúčtovanie daní a dotácií,*
- *príjem dotácie sa zaučtuje v prospech účtu 346 - Dotácie zo štátneho rozpočtu resp. 347 - Ostatné dotácie /§ 52 ods. 13 písm. a) Postupov účtovania/; na účte 346 - Dotácie zo štátneho rozpočtu sa účtuje priznanie dotácie, podpory a príspevku poskytnutej zo štátneho rozpočtu a priznanie dotácie poskytnutej z prostriedkov Európskych spoločenstiev podľa zákona č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov /§52 ods. 14 Postupov účtovania/*
- *o nároku na dotáciu (podporu, príspevok) sa účtuje, ak je takmer isté, že na základe splnených podmienok na poskytnutie dotácie, (podpory, príspevku) sa účtovnej jednotke poskytne /§ 52 ods. 14 Postupov účtovania/;*
- *na ľarchu účtu 346, resp. účtu 347 sa účtuje poskytnutie (priznanie) investičnej dotácie na obstaranie dlhodobého majetku, alebo na obstaranie jeho technického zhodnotenia súvzťažne v prospech účtu 384 – Výnosy budúcich období /§ 52 ods. 13 písm. b) Postupov účtovania/*
- *prijaté dotácie na obstaranie dlhodobého majetku sa počas celej doby odpisovania dlhodobého hmotného majetku postupným zúčtovaním rozpúšťajú do výnosov bežného účtovného obdobia (v prospech účtu 648) v časovej a vecnej súvislosti so zaučtovaním (účtovných) odpisov majetku, na obstaranie ktorého bola dotácia poskytnutá od doby zaradenia tohto majetku do užívania (§ 56 ods. 12 Postupov účtovania) tzn. dotácie sa rozpúšťajú do výnosov vo výške v akej sa účtuje do nákladov odpis tohto majetku, čím sa zabezpečuje neutrálny (nulový) vplyv na výsledok hospodárenia účtovnej jednotky,*
- *dotácie na nákup pozemku, ktorých poskytnutie je podmienené výstavbou na tomto pozemku, sa rozpustia do výnosov počas určenej doby odpisovania stavby (§ 56 ods. 12 Postupov účtovania)*

## Zahrnutie dotácie poskytnutej na obstaranie hmotného odpisovaného majetku do základu dane

Zákon o dani z príjmov od 1.1.2004 do 31.12.2007 pri zahrnutí dotácie do základu dane u daňovníkov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva akceptoval postup, ktorý vyplýval z postupu účtovania dotácií. Do základu dane sa zahŕňal výnos, ktorý bol zaúčtovaný v súlade s účtovnými predpismi. Ak účtovné odpisy majetku, na ktorý bola poskytnutá dotácia boli v inej výške ako daňové odpisy, vypočítané podľa ustanovení § 27 alebo § 28 zákona o dani z príjmov, výsledok hospodárenia sa upravil o rozdiel medzi účtovnými a daňovými odpismi. V tomto období vznikali rozdiely medzi výškou daňového odpisu a účtovného odpisu, tzn. nesúlad vznikal aj medzi daňovým odpisom a sumou dotácie zahrnutou do základu dane. Počas doby používania majetku sa výška uplatnených účtovných odpisov a daňových odpisov zhodovala s výškou dotácie zahrnutou do výsledku hospodárenia a základu dane.

Od 1.1.2008 je v § 17 ods. 3 písm. f) zákona o dani z príjmov upravený spôsob zahrňovania dotácie poskytnutej na obstaranie hmotného odpisovaného majetku do základu dane nasledujúcim spôsobom:

- do základu dane sa nezahŕňa dotácia poskytnutá na obstaranie odpisovaného hmotného majetku v zdaňovacom období, v ktorom bolo o nej účtované vo výnosoch podľa osobitného predpisu, ktorým je zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“); táto dotácia sa zahrnie do základu dane počas doby odpisovania tohto majetku podľa § 26 a vo výške odpisu podľa § 27 alebo § 28 alebo v pomernej časti zodpovedajúcej výške použitej dotácie na obstaranie tohto majetku.

### Príklad č. 1

Obchodná spoločnosť v januári 2009 obstarala a zaradila do používania hmotný majetok v cene 24 000 €, pričom na obstaranie majetku jej bola v r. 2009 vo výške obstarávacej ceny tohto majetku priznaná a poskytnutá dotácia zo štátneho rozpočtu. Hmotný majetok je zaradený v 2. odpisovej skupine, s dobou odpisovania 6 rokov (2009-2014), daňovník si zvolil rovnomerný spôsob odpisovania majetku (1/6 z obstarávacej ceny 24 000 € tzn. 4 000 € ročne) Účtovné odpisy sú stanovené vo výške daňových odpisov. Ako bude spoločnosť postupovať pri odpisovaní majetku obstaraného z poskytnutej dotácie a v akej výške počas doby odpisovania majetku zahrnie dotáciu do základu dane?

### Vplyv dotácie na výsledok hospodárenia a úprava základu dane

Účtovné/zdaňovacie obdobie r. 2009	MD/D	Suma v €
1. priznanie dotácie	346/384	24 000
2. prijatie dotácie	221/346	24 000
3. obstaranie majetku	042/321	24 000
4. zaradenie do majetku	021/042	24 000
5. účtovný odpis majetku za účt. obdobie (2009 - 2014)	551/081	4 000
6. rozpustenie dotácie počas doby odpisovania (2009 - 2014)	384/648	4 000

Zdaňovacie obdobie	Účtovný odpis	Rozpustenie dotácie	Daňový odpis	Úprava základu dane
2009- 2014	4 000	4 000	4 000	-

Výška dotácie, ktorá je zúčtovaná do výsledku hospodárenia je zahrnutá aj do základu dane vo výške účtovného odpisu, ktorý sa rovná daňovému odpisu.

**Poznámka:**

Účtovná jednotka je povinná účtovať odpisy mesačne [§ 12 ods. 2 písm. b) zákona o účtovníctve]. Daňovník v súlade s § 22 ods. 11 zákona o dani z príjmov si môže uplatniť pri hmotnom majetku (s výnimkou majetku vylúčeného s odpisovania) účtovanom alebo odpisovanom podľa § 6 ods. 11 k poslednému dňu zdaňovacieho obdobia daňové odpisy vo výške ročného odpisu. Z uvedeného dôvodu napr. v roku uvedenia hmotného majetku do používania alebo pri vyradení hmotného majetku z používania vznikajú rozdiely medzi ročnými daňovými odpismi a odpismi majetku uplatnenými v účtovníctve za príslušné účtovné obdobie, ktoré vyžadujú úpravu základu dane [rozdiel sa premietne na r. 150 alebo na r. 250 daňového priznania k dani z príjmov právnických osôb ako súčasť celkového rozdielu účtovných a uplatnených daňových odpisov (ďalej len „na r. 150 alebo na r. 250 daňového priznania“)].

**Príklad č. 2:**

*Obchodnej spoločnosti bola na obstaranie majetku podľa príkladu č. 1 poskytnutá dotácia zo štátneho rozpočtu len vo výške 75 % obstarávacej ceny majetku (18 000 €). Na rozdiel do výšky obstarávacej ceny hmotného majetku boli použité vlastné prostriedky spoločnosti. Ako bude spoločnosť postupovať pri odpisovaní majetku obstaraného z poskytnutej dotácie a v akej výške počas doby odpisovania zahrnie dotáciu do základu dane?*

**Vplyv dotácie na výsledok hospodárenia a úprava základu dane**

Účtovné/zdaňovacie obdobie r. 2009	MD/D	Suma v €
1. priznanie dotácie	346/384	18 000
2. prijatie dotácie	221/346	18 000
3. obstaranie majetku	042/321	24 000
4. zaradenie majetku	021/042	24 000
5. účtovný odpis majetku za účt. obdobie (2009 - 2014)	551/081	4 000
6. rozpustenie dotácie počas doby odpisovania (2009 - 2014)	384/648	3 000

Dotácia bola poskytnutá v nižšej sume ako je obstarávacia cena majetku, k účtovným odpisom, ktoré sú vo výške daňových odpisov (4 000 €) sa zúčtuje alikvotná časť dotácie v sume 3 000 €.

Zdaňovacie obdobie	Účtovný odpis	Rozpustenie dotácie	Daňový odpis	Úprava základu dane
2009- 2014	4 000	3 000 (4 000 x 75 %)	4 000	-

**Príklad č. 3:**

*Obchodná spoločnosť majetok obstaraný vo výške obstarávacej ceny z poskytnutej dotácie (24 000 €) podľa príkladu č. 1 daňovo odpisuje 6 rokov (2009-2014), tzn. 4 000 € ročne, účtovne 4 roky (2009-2012) tzn. 6 000 € ročne. Ako bude spoločnosť postupovať pri odpisovaní majetku obstaraného z poskytnutej dotácie a v akej výške počas doby odpisovania zahrnie dotáciu do základu dane?*

**Vplyv dotácie na výsledok hospodárenia a úprava základu dane**

Účtovné/zdaňovacie obdobie r. 2009	MD/D	Suma v €
1. priznanie dotácie	346/384	24 000
2. prijatie dotácie	221/346	24 000
3. obstaranie majetku	042/321	24 000
4. zaradenie do majetku	021/042	24 000
5. účtovný odpis majetku za účt. obdobie (2009 - 2012)	551/081	6 000
6. rozpustenie dotácie počas doby odpisovania (2009 - 2012)	384/648	6 000

Pri odpisovaní v rokoch 2009 až 2012 (počas 4 rokov) sú daňové odpisy nižšie o 2000 €, táto suma je položkou zvyšujúcou základ dane z príjmov (uvedená suma je súčasťou celkového rozdielu medzi daňovými odpismi hmotného majetku a odpismi tohto majetku uplatnenými v účtovníctve, ktorý sa premietne na r. 150 alebo na r. 250 daňového priznania. Vzhľadom k tomu, že dotácia musí byť zahrnutá do základu dane vo výške daňového odpisu (4 000 €) a súčasťou výsledku hospodárenia je zúčtovaný výnos (dotácia) vo výške 6 000 €, základ dane sa zároveň zníži o 2 000 € (položka znižujúca výsledok hospodárenia na r. 290 daňového priznania).

V rokoch 2013 a 2014 spoločnosť uplatňuje už len daňový odpis, o odpise a výnose zo zúčtovania dotácie neúčtuje vo výsledku hospodárenia. Základ dane sa zníži o uplatnený daňový odpis v sume 4000 € (položka znižujúca výsledok hospodárenia) a zároveň sa základ dane zvýši o 4000 € (položka zvyšujúca výsledok hospodárenia - r. 180 daňového priznania).

Zdaňovacie obdobie	Účtovný odpis	Rozpustenie dotácie	Daňový odpis	Úprava základu dane	o d p i s d o t á c i a
2009 -2012	6 000	6 000	4 000	+2 000	- 2 000
2013 -2014	-	-	4 000	-4 000	+ 4 000

#### **Príklad č. 4:**

*Obchodná spoločnosť majetok obstaraný vo výške obstarávacej ceny z poskytnutej dotácie podľa príkladu č. 1 daňovo odpisuje 6 rokov (2009-2014) tzn. 4 000 € ročne a účtovne odpisuje 8 rokov (2009-2016) tzn. 3 000 € ročne.) Akým spôsobom bude spoločnosť postupovať pri odpisovaní majetku obstaraného z poskytnutej dotácie a v akej výške počas doby odpisovania zahrnie dotáciu do základu dane?*

#### **Vplyv dotácie na výsledok hospodárenia a úprava základ dane**

Účtovné/zdaňovacie obdobie r. 2009	MD/D	Suma v €
1. priznanie dotácie	346/384	24 000
2. prijatie dotácie	221/346	24 000
3. obstaranie majetku	042/321	24 000
4. zaradenie do majetku	021/042	24 000
5. účtovný odpis majetku za účt. obdobie (2009 - 2016)	551/081	3 000
6. rozpustenie dotácie počas doby odpisovania (2009 - 2016)	384/648	3 000

Pri odpisovaní v rokoch 2009 až 2014 sú daňové odpisy vyššie o 1000 €, táto suma je položkou znižujúcou výsledok hospodárenia. Vzhľadom k tomu, že dotácia musí byť zahrnutá do základu dane vo výške daňového odpisu (4 000 €) a súčasťou výsledku hospodárenia je

zúčtovaný výnos (dotácia) vo výške 3000 €, základ dane sa zároveň zvýši o 1 000 € (položka zvyšujúca výsledok hospodárenia - r. 180 daňového priznania).

V rokoch 2015 a 2016 spoločnosť neuplatňuje daňový odpis, pričom súčasťou výsledku hospodárenia je zaúčtovaný odpis (3 000 €) a zúčtovaná dotácia (3 000 €), o tieto sumy sa upraví základ dane (úprava sa premietne na r. 150 alebo r. 250 daňového priznania a na r. 290 daňového priznania).

Zdaňovacie obdobie	Účtovný odpis	Rozpustenie dotácie	Daňový odpis	Úprava základu dane	
				o d p i s	d o t á c i a
2009- 2014	3 000	3 000	4 000	- 1 000	+ 1 000
2015- 2016	3 000	3 000	-	+ 3 000	- 3 000

### **Zahrnutie poskytnutej investičnej dotácie do základu dane po zaradení majetku do užívania**

V prípadoch, kedy podľa podmienok poskytnutia dotácie (podpory alebo príspevku) je táto poskytnutá v nasledujúcom zdaňovacom období po zdaňovacom období, v ktorom bol hmotný majetok obstaraný možno postupovať tak, že časť dotácie (výnos) zodpovedajúca ročnému daňovému odpisu hmotného majetku za zdaňovacie obdobie v ktorom bol majetok obstaraný sa zahrnie do základu dane

1. **celá v roku poskytnutia dotácie** (príklad č. 5.1), alebo
2. **rovnomerne počas zostávajúcej doby odpisovania** (príklad č. 5.2),
3. podobný postup sa použije aj v prípade ak **daňovník v roku, v ktorom obstará majetok preruší odpisovanie** podľa § 22 ods. 9 zákona o dani z príjmov (príklady č. 5.3.1 a 5.3.2), pričom v odpisovaní bude pokračovať v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, v ktorých sa do základu dane vo výške uplatnených daňových odpisov zahrnie aj dotácia, resp. jej pomerná časť.

Tento postup zodpovedá aj uplatneniu § 56 ods. 12 Postupov účtovania, v súlade s ktorým sa dotácia na obstaranie dlhodobého majetku (ďalej „DHM“) rozpúšťa do výnosov v časovej a vecnej súvislosti so zaúčtovaním odpisov z DHM, na obstaranie ktorého bola dotácia poskytnutá, od doby zaradenia tohto majetku do užívania. V prípade, keď bol DHM obstaraný skôr ako bola poskytnutá dotácia (účtovný odpis DHM bol už za príslušné účtovné obdobie zaúčtovaný) postupy účtovania neupravujú spôsob rozpúšťania dotácie. Je potrebné vychádzať z § 56 ods. 12 postupov účtovania a keďže už odpisy boli zahrnuté v nákladoch v predchádzajúcom účtovnom období, dotáciu možno rozpustiť do výnosov nasledovne:

1. časť dotácie, ktorá sa vzťahuje na už zaúčtované odpisy sa rozpustí do výnosov jednorázovo v účtovnom období, v ktorom bola dotácia poskytnutá alebo
2. časť dotácie, ktorá sa vzťahuje na už zaúčtované odpisy sa rozpustí do výnosov rovnomerne počas doby odpisovania DHM.

#### Poznámka:

Uvedený postup je možné uplatniť v prípade, že v roku obstarania hmotného majetku nebolo možné účtovať o nároku na dotáciu (podporu alebo príspevok). Podľa § 52 ods. 14 postupov účtovania o nároku na dotáciu (podporu alebo príspevok) sa účtuje, ak je takmer isté, že na základe splnených podmienok na poskytnutie dotácie (podpory alebo príspevku) sa účtovnej jednotke poskytne.

**Príklad č.5:**

Obchodná spoločnosť v januári 2009 obstarala a zaradila do užívania hmotný majetok v cene 24 000 €, ktorý v tomto období aj začala odpisovať, pričom na obstaranie majetku jej bola priznaná a poskytnutá dotácia zo štátneho rozpočtu až v nasledujúcom účtovnom období r. 2010. Hmotný majetok je zaradený v I. odpisovej skupine, s dobou odpisovania 4 roky (2009-2012), daňovník si zvolil rovnomerný spôsob odpisovania majetku (1/4 z obstarávacej ceny 24 000 € tzn. 6 000 € ročne). Účtovné odpisy sú vo výške daňových odpisov. Ako bude spoločnosť postupovať pri odpisovaní majetku obstaraného z poskytnutej dotácie a v akej výške počas doby odpisovania majetku zahrnie dotáciu do základu dane?

**Vplyv dotácie na výsledok hospodárenia a úprava základu dane**

	MD/D	Suma v €
<i>Účtovné/zdaňovacie obdobie r. 2009:</i>		
1. obstaranie majetku	042/321	24 000
2. zaradenie do majetku	021/042	24 000
3. účtovný odpis majetku za účt. obdobie	551/081	6 000
<i>Účtovné/zdaňovacie obdobie r. 2010:</i>		
1. priznanie dotácie	346/384	24 000
2. prijatie dotácie	221/346	24 000
3. účtovný odpis majetku za účt. obdobie (2009 - 2012)	551/081	6 000
4. rozpustenie dotácie počas doby odpisovania	384/648	6 000

**Riešenie:**

**5.1** Dotácia (výnos) zodpovedajúca ročnému účtovnému aj daňovému odpisu hmotného majetku za zdaňovacie obdobie v ktorom bol majetok obstaraný, t.j. za rok 2009 sa zahrnie do výsledku hospodárenia a základu dane v čase poskytnutia dotácie, tzn. v roku 2010.

Počnúc r. 2010 je zúčtovaná dotácia zahrnutá do základu dane vo výške účtovného odpisu, ktorý sa rovná daňovému odpisu (6 000 €). **Časť nerozpustenej dotácie, ktorá nebola zúčtovaná a zahrnutá do základu dane v r. 2009 (6 000 €) sa zaúčtuje a zahrnie do základu dane jednorazovo v zdaňovacom období roku 2010.** Vzhľadom k tomu, že táto časť dotácie, zaúčtovaná v r. 2010 do výnosov vo výške 6 000 € je aj súčasťou výsledku hospodárenia a premietne sa aj do základu dane. V tomto prípade je zaúčtovaná časť dotácie (výnos) v r. 2010 vyššia ako odpisy (náklad), rozdiel sa zdaní v tomto zdaňovacom období (základ dane sa neupravuje).

Zdaňovacie obdobie	Účtovný odpis	Rozpustenie dotácie	Daňový odpis	Úprava základu dane
2009	6 000	-	6 000	-
2010	6 000	6 000 + <b>6000</b>	6 000	-
2011	6 000	6 000	6 000	-
2012	6 000	6 000	6 000	-

**5.2** Dotácia (výnos) zodpovedajúca ročnému daňovému odpisu hmotného majetku za zdaňovacie obdobie v ktorom bol majetok obstaraný sa zahrnie do výsledku hospodárenia a základu dane rovnomerne počas zostávajúcej doby odpisovania (2010-2012).

Počnúc r. 2010 je zúčtovaná dotácia zahrnutá do základu dane vo výške účtovného odpisu, ktorý sa rovná daňového odpisu (6 000 €). **Suma dotácie, ktorá nebola zúčtovaná a zahrnutá do základu dane v r. 2009 (6 000 €) sa zaúčtuje a zahrnie do základu dane rovnomerne v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach počas zostávajúcej doby odpisovania, tzn. v rokoch 2010 až 2012.** Dotácia zaúčtovaná do výnosov v rokoch 2010-2012 vo výške 2 000 € je súčasťou výsledku hospodárenia a premietne sa aj do základu dane. Zaúčtovaná časť dotácie (výnos) v r. 2010-2012 je vyššia ako odpisy (náklad), tento rozdiel sa zdaní (základ dane sa neupravuje).

Zdaňovacie obdobie	Účtovný odpis	Rozpustenie dotácie	Daňový odpis	Úprava základu dane
2009	6 000	-	6 000	-
2010	6 000	6 000 + 2 000	6 000	-
2011	6 000	6 000 + 2 000	6 000	-
2012	6 000	6 000 + 2 000	6 000	-

### 5.3

V prípade, že daňovník sa v roku obstarania majetku, t.j. v r. 2009 rozhodne prerušiť daňové odpisovanie majetku, úprava základu dane je nasledovná:

#### 5.3.1

Zdaňovacie obdobie	Účtovný odpis	Rozpustenie dotácie	Daňový odpis	Úprava základu dane	o d p i s	d o t á c i a
2009	6 000	-	0	+ 6 000		
2010	6 000	6 000 + <b>6 000</b>	6 000			<b>- 6 000</b>
2011	6 000	6 000	6 000	0		
2012	6 000	6 000	6 000	0		
2013	-	-	6 000	- 6 000		<b>+ 6 000</b>

V zdaňovacom období r. 2009, v ktorom daňovník preruší odpisovanie a neuplatní odpis ako daňový výdavok, zaúčtovaný odpis vo výške 6 000 € je položkou zvyšujúcou základ dane (premietne sa na r. 3 tab. B daňového priznania a na r. 150 alebo r. 250 daňového priznania). Dotácia bola spoločnosti poskytnutá až v r. 2010, v r. 2009 o nej neúčtuje. V r. 2010-2012 je zúčtovaná dotácia zahrnutá do základu dane vo výške účtovného odpisu, ktorý sa rovná daňovému odpisu (6 000 €).

Suma dotácie, ktorá nebola zúčtovaná a zahrnutá do základu dane v r. 2009 vo výške 6 000 € je zaúčtovaná do výnosov jednorazovo v r. 2010 (príklad 5.3.1). Rozpustená dotácia je súčasťou výsledku hospodárenia. Podľa § 17 ods. 3 písm. f) zákona o dani z príjmov **dotácia sa zahrnie do základu dane počas doby odpisovania majetku (2010 -2013) vo výške daňového odpisu, tzn. 6 000 € ročne.**

#### Úprava základu dane:

- daňovník v r. 2009 neuplatnil daňový odpis (prerušil odpisovanie), celková doba odpisovania majetku sa predĺžila, tzn. v zdaňovacom období r. 2013 daňovník môže

neúčtovne uplatniť ročný daňový odpis vo výške 6 000 € ako položku znižujúcu základ dane (r. 150 alebo 250 daňového priznania),

- časť dotácie zúčtovaná do výnosov v roku 2010 vo výške 6 000 €, vzťahujúca sa k účtovnému odpisu za rok 2009, je položkou znižujúcou základ dane na r. 290 daňového priznania.
- dotácia, ktorá prislúcha daňovému odpisu za rok 2013 a nebola v tomto období zúčtovaná do výnosov, je položkou zvyšujúcou základ dane (r. 180 daňového priznania)

### 5.3.2

Zdaňovacie obdobie	Účtovný odpis	Rozpustenie dotácie	Daňový odpis	Úprava základu dane	o d p i s	d o t á c i a
2009	6 000	-	0	+ 6 000		
2010	6 000	6 000 + 2 000	6 000			- 2 000
2011	6 000	6 000 + 2 000	6 000			- 2 000
2012	6 000	6 000 + 2 000	6 000			- 2 000
2013	-	-	6 000	- 6 000		+ 6 000

Suma dotácie, ktorá nebola zúčtovaná a zahrnutá do základu dane v r. 2009 vo výške 6 000 € je zaúčtovaná do výnosov postupne v rokoch 2010-2012 vo výške 2 000 € ročne (príklad 5.3.2). Suma rozpustenej dotácie je súčasťou výsledku hospodárenia. Podľa § 17 ods. 3 písm. f) zákona o dani z príjmov **dotácia sa zahrnie do základu dane počas doby odpisovania majetku (2010 -2013) vo výške daňového odpisu, tzn. 6 000 € ročne.**

#### Úprava základu dane:

- daňovník v r. 2009 neuplatnil daňový odpis, celková doba odpisovania majetku sa predĺžila, tzn. v zdaňovacom období r. 2013 daňovník môže neúčtovne uplatniť ročný daňový odpis vo výške 6 000 € ako položku znižujúcu základ dane (premietne sa ako súčasť celkového rozdielu na r. 150 alebo r. 250 daňového priznania),
- časti dotácie zúčtované v r. 2010 - 2012 vo výške 2 000 € (príklad 5.3.2) sú položkami znižujúcimi základ dane (r. 290 daňového priznania).
- dotácia, ktorá prislúcha daňovému odpisu za rok 2013 a nebola v tomto období zúčtovaná do výnosov, je položkou zvyšujúcou základ dane (r. 180 daňového priznania)

#### Poznámka:

Postup zahrňovania dotácií do základu dane u daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva je od 1.1.2008 obdobný ako u daňovníka účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva, tzn. aj daňovníci účtujúci v sústave PÚ môžu v niektorých prípadoch postupovať podľa Metodického pokynu č. 3/2/2007 na zdaňovanie dotácií, podpôr a príspevkov do základu dane prijatých daňovníkmi, ktorí účtujú v sústave jednoduchého účtovníctva.

#### Postup pri zahrnutí dotácie na obstaranie odpisovaného hmotného majetku do základu dane poskytnutej do 31.12.2007.

V nadväznosti na zmenu spôsobu zahrňovania dotácií na obstaranie hmotného majetku do základu dane od 1.1.2008, aj daňovníci, ktorým boli poskytnuté dotácie v predchádzajúcom období sú povinní po 1.1.2008 upraviť základ dane o rozdiely vyplývajúce z prechodných ustanovení § 52d ods. 4 a § 52g ods. 9 zákona o dani z príjmov.



Podľa § 52d ods. 4 daňovník, ktorému bola poskytnutá dotácia na obstaranie hmotného majetku do 31. decembra 2007, rozdiel medzi výškou daňových odpisov tohto hmotného majetku uznaných za daňový výdavok k 31. decembru 2007 a výškou dotácie, zahrnutej do základu dane do 31. decembra 2007, zahrnie do základu dane rovnomerne počas dvoch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období ukončených najneskôr 31. decembra 2009.

Podľa § 52g ods. 9, ktorý bol do zákona o dani z príjmov doplnený zákonom č. 60/2009 Z. z. s účinnosťou od 1.3.2009, **daňovník, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok** a ktorý postupuje podľa § 52d ods. 4 až 6, 8 a 9, upravuje základ dane v súlade s týmito ustanoveniami rovnomerne počas dvoch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období ukončených najneskôr 31. decembra 2010.

**Príklad č. 6:**

*Obchodná spoločnosť v januári r. 2006 obstarala a zaradila do užívania hmotný majetok v hodnote 723 024 Sk, pričom na obstaranie majetku vo výške obstarávacej ceny jej bola priznaná a poskytnutá dotácia zo štátneho rozpočtu. Spoločnosť má účtovné a zdaňovacie obdobie kalendárny rok. Hmotný majetok je na účely dane z príjmov zaradený v 2. odpisovej skupine s dobou odpisovania 6 rokov (2006-2011). Účtovné odpisy nie sú vo výške daňových odpisov, účtovná doba odpisovania majetku je v odpisovom pláne stanovená na 10 rokov (2006-2015).*

*Akým spôsobom bude spoločnosť postupovať pri odpisovaní majetku obstaraného z poskytnutej dotácie, v akej výške počas doby odpisovania zahrnie dotáciu do základu dane a ako sa upraví základ dane po 1.1.2008 a prepočíta odpisy po 1.1.2009 z meny Sk na menu euro, ak daňovník odpisuje majetok*

*I. rovnomerným spôsobom, v súlade s § 27 zákona o dani z príjmov*

*II. zrýchleným spôsobom, v súlade s § 28 zákona o dani z príjmov*

**Vplyv dotácie na výsledok hospodárenia a základ dane**

Účtovné/zdaňovacie obdobie r.2006	MD/D	Suma v Sk
1. priznanie dotácie	346/384	723 024
2. prijatie dotácie	221/346	723 024
3. obstaranie majetku	042/321	723 024
4. zaradenie majetku	021/042	723 024
5. účtovný odpis majetku (2006-2015)	551/081	72 312
6. rozpustenie dotácie počas odpisovania (2006-2015)	384/648	72 312

**Výpočet odpisov a prepočet na menu euro k 1.1.2009**

**Účtovné odpisy:**

obstarávacia cena 723 024 Sk : 30,1260 = 24 000 €  
výpočet mesačného odpisu 723 024 :120 mesiacov = 6 025,20, po zaokrúhlení **6 026 Sk**  
výpočet ročného odpisu 6 026 x 12 = 72 312 Sk

oprávky 6 026 x 12mes.x 3 roky = 216 936 Sk:30,1260 = 7 200,96 €  
účtovná zostatková cena 16 799,04 € (24 000 € - 7 200,96 €)  
mesačný odpis po 1.1.2009 24 000 € :120 mes. = 200 €  
ročný odpis po 1.1.2009 200 € x 12 mes. = **2 400 €** (odpisy celkom do výšky 24 000 €)

**Daňové odpisy - I. rovnomerný spôsob odpisovania:**

vstupná (obstarávacia) cena	723 024 Sk : 30,1260 = 24 000 €
výpočet ročného odpisu	723 024 x 1/6 = 120 504 Sk
uplatnené daňové odpisy	120 504 Sk x 3 roky = 361 512 Sk : 30,1260 = 12 000 €
daňová zostatková cena	12 000 € (24 000 € - 12 000 €)
ročný odpis po 1.1. 2009	24 000 € x 1/6 = <b>4 000 €</b>

/údaje v Sk/

Zdaňovacie obdobie	Účtovný odpis	Rozpustenie dotácie	Daňový odpis	Úprava základu dane o d p i s      d o t á c i a	
2006	72 312	72 312	120 504	-48 192	
2007	72 312	72 312	120 504	-48 192	
Spolu	144 624	144 624	241 008		
2008	72 312	72 312	120 504	-48 192	+ 48 192
Spolu 2006-2008:	216 936	216 936	361 512		
2008 – zahrnutie ½ rozdielu podľa § 52d ods. 4*):				+ 48 192*	

Pri odpisovaní rovnomerným spôsobom v rokoch

- 2006 a 2007 sú daňové odpisy v porovnaní s účtovnými odpismi vyššie o 48 192 Sk, táto suma je položkou znižujúcou základ dane z príjmov (premietne sa na r. 150 alebo r. 250 daňového priznania). Dotácia bola zahrnutá do základu dane vo výške účtovného odpisu (72 312 Sk).

**\*)Rozdiel podľa § 52d ods. 4:**

Podľa zákona o dani z príjmov platného do 31.12.2007 základ dane sa v období k 31.12.2007 pri zahrnutí dotácie neupravuje, rozdiel medzi výškou daňových odpisov a výškou dotácie za roky 2006 a 2007 spolu v sume 96 384 Sk (241 008-144 624) sa v súlade s § 52d ods. 4 zákona o dani z príjmov zahrnie do základu dane rovnomerne počas rokov 2008 ( $96\,384:2 = 48\,192$  Sk) a 2009 ( $48\,192 : 30,1260 = 1\,599,6813$  po zaokrúhlení 1 599,68 €)

- 2008 sú daňové odpisy vyššie o 48 192 Sk, táto suma je položkou znižujúcou základ dane z príjmov (premietne sa na r. 150 alebo r. 250 daňového priznania). Vzhľadom k tomu, že dotácia po 1.1.2008 musí byť zahrnutá do základu dane vo výške daňového odpisu (120 504 Sk) a súčasťou výsledku hospodárenia je zúčtovaný výnos (dotácia) len vo výške 72 312 Sk, základ dane sa zároveň zvýši o 48 192 Sk (položka zvyšujúca základ dane na r. 180 daňového priznania).

**\*V r. 2008 sa základ dane upraví (zvýši) aj o ½ rozdielu podľa § 52d ods. 4, tzn. o 48 192 Sk**

/údaje v €/

Zdaňovacie obdobie	Účtovný odpis	Rozpustenie dotácie	Daňový odpis	Úprava základu dane o d p i s      d o t á c i a	
2009 - zahrnutie ½ rozdielu podľa § 52d ods. 4*):				+ 1 599,68	
2009	2 400	2 400	4 000	-1 600	+ 1 600
2010	2 400	2 400	4 000	-1 600	+ 1 600
2011	2 400	2 400	4 000	-1 600	+ 1 600
2012	2 400	2 400	-	+ 2 400	- 2 400

2013	2 400	2 400	-	+ 2 400	- 2 400
2014	2 400	2 400	-	+ 2 400	-2 400
2015	2 400	2 400	-	+ 2 400	- 2 400
Spolu 2009-2015	16 800	16 800	12 000		

#### Pri odpisovaní rovnomerným spôsobom v rokoch

2009 až 2011 sú daňové odpisy vyššie o 1600 €, táto suma je položkou znižujúcou základ dane z príjmov (premietne sa na r. 150 alebo r. 250 daňového priznania). Vzhľadom k tomu, že dotácia po 1.1.2008 musí byť zahrnutá do základu dane vo výške daňového odpisu (4 000 €) a súčasťou výsledku hospodárenia je zúčtovaný výnos (dotácia) len vo výške 2 400 €, základ dane sa zároveň zvýši o 1 600 € (položka zvyšujúca základ dane - r. 180 daňového priznania).

**\*) V r. 2009 sa základ dane upraví (zvýši) aj o ½ rozdielu podľa § 52d ods. 4, tzn. 1 599,68 € ( $48\,192 : 30,1260 = 1\,599,6813$  po zaokrúhlení 1 599,68 €)**

- 2012-2015 spoločnosť neuplatňuje daňový odpis, pričom súčasťou výsledku hospodárenia je zaúčtovaný odpis (2 400 €) a zúčtovaná dotácia (2 400 €). O túto sumu sa upraví základ dane na r. 150 alebo na r. 250 daňového priznania a zároveň na r. 290 daňového priznania (položka znižujúca výsledok hospodárenia).

#### Daňové odpisy - II. zrýchlený spôsob odpisovania :

vstupná (obstarávacia) cena	723 024 Sk : 30,1260 = 24 000 €
uplatnené daňové odpisy 2006-2008	482 016 Sk : 30,1260 = 16 000 €
výpočet daňového ročného odpisu:	
2006	723 024 : 6 = 120 504 Sk
2007	602 520 x 2/7-1 = 200 840 Sk
2008	401 680 x 2/7-2 = 160 672 Sk
Uplatnené odpisy spolu:	482 016 Sk

daňová zostatková cena	241 008 Sk : 30,1260 = 8 000 €
<b>daňový ročný odpis po 1.1.2009:</b>	2009 8 000 x 2/7-3 = <b>4 000 €</b>
	2010 4 000 x 2/7-4 = 2 666,66 €, zaokr. <b>2 667 €</b>
	2011 1 333 x 2/7-5 = <b>1 333 €</b>

/údaje v Sk/

Zdaňovacie obdobie	Účtovný odpis	Rozpustenie dotácie	Daňový odpis	Úprava základu dane odpis dotácia
2006	72 312	72 312	120 504	-48 192
2007	72 312	72 312	200 840	-128 528
Spolu 2006-2007	144 624	144 624	321 344	
2008	72 312	72 312	160 672	-88 360 + 88 360
Spolu 2006-2008:	216 936	216 936	482 016	
2008 – zahrnutie ½ rozdielu podľa § 52d ods. 4*):				+ 88 360

/údaje v €/

Zdaňovacie obdobie	Účtovný odpis	Rozpustenie dotácie	Daňový odpis	Úprava základu dane odpis dotácia
--------------------	---------------	---------------------	--------------	--------------------------------------

2009 - zahrnutie ½ rozdielu dotácie podľa § 52d ods. 4*):					+ 2 933,01
2009	2 400	2 400	4 000	- 1600	+ 1 600
2010	2 400	2 400	2 667	-267	+267
2011	2 400	2 400	1 333	+ 1 067	-1 067
2012	2 400	2 400	-	+ 2 400	-2 400
2013	2 400	2 400	-	+ 2 400	-2 400
2014	2 400	2 400	-	+ 2 400	-2 400
2015	2 400	2 400	-	+ 2 400	-2 400
Spolu (2009-2015):	16 800	16 800	8 000		

#### Pri odpisovaní zrýchleným spôsobom v rokoch

- 2006 sú daňové odpisy v porovnaní s účtovnými odpismi vyššie o 48 192 Sk, táto suma je položkou znižujúcou základ dane z príjmov (premietne sa na r. 150 alebo r. 250 daňového priznania ako súčasť celkového rozdielu účtovných a uplatnených daňových odpisov). Dotácia bola zahrnutá do základu dane vo výške účtovného odpisu (72 312 Sk)
- 2007 sú daňové odpisy v porovnaní s účtovnými odpismi vyššie o 128 528 Sk, táto suma je položkou znižujúcou výsledok hospodárenia (premietne sa na r. 150 alebo r. 250 daňového priznania ako súčasť celkového rozdielu účtovných a uplatnených daňových odpisov). Dotácia bola zahrnutá do základu dane vo výške účtovného odpisu (72 312 Sk)

#### **\*) Rozdiel podľa § 52d ods. 4:**

Do 31. 12. 2007 sa zahŕňala dotácia do základu dane v súlade s postupmi účtovania, t.j. o rozdiel medzi výškou daňových odpisov a výškou dotácie zahŕňanou do základu dane v príslušnom zdaňovacom období sa základ dane neupravoval. Z dôvodu zmeny spôsobu zahrňovania dotácie do základu dane sa tento rozdiel za roky 2006 a 2007 v súlade s § 52d ods. 4 zákona o dani z príjmov **zahrnie do základu dane rovnomerne počas rokov 2008 vo výške 88 360 Sk a 2009 vo výške 88 360 Sk**, resp. 2 933,0146 € (88 360 : 30,1260 = 2933,0146), po zaokrúhlení 2 933,01 €.

- 2008 sú daňové odpisy vyššie o 88 360 Sk, táto suma je položkou znižujúcou výsledok hospodárenia (premietne sa na r. 150 alebo na r. 250 daňového priznania ako súčasť celkového rozdielu účtovných a uplatnených daňových odpisov). Vzhľadom k tomu, že dotácia po 1.1.2008 musí byť zahrnutá do základu dane vo výške daňového odpisu (160 672 Sk) a súčasťou výsledku hospodárenia je zúčtovaný výnos (dotácia) len vo výške 72 312 Sk, základ dane sa zároveň zvýši o 88 360 Sk (položka zvyšujúca výsledok hospodárenia na r. 180 DP).

**\*V r. 2008 sa základ dane upraví (zvýši) aj o ½ rozdielu podľa § 52d ods. 4, tzn. o 88 360 Sk**

- 2009 sú daňové odpisy vyššie o 1600 €, táto suma je položkou znižujúcou základ dane z príjmov (premietne sa na r. 150 alebo r. 250 daňového priznania). Vzhľadom k tomu, že dotácia po 1.1.2008 musí byť zahrnutá do základu dane vo výške daňového odpisu (4 000 €) a súčasťou výsledku hospodárenia je zúčtovaný výnos (dotácia) len vo výške 2 400 €, základ dane sa zároveň zvýši o 1 600 € (položka zvyšujúca výsledok hospodárenia - r. 180 daňového priznania).

**\*)V r. 2009 sa základ dane upraví (zvýši) aj o ½ rozdielu podľa § 52d ods. 4, tzn. 2 933,01 €**

- 2010 sú daňové odpisy vyššie o 267 €, táto suma je položkou znižujúcou základ dane z príjmov (premietne sa na r. 150 alebo r. 250 daňového priznania). Vzhľadom k tomu, že dotácia po 1.1.2008 musí byť zahrnutá do základu dane vo výške daňového odpisu (2 667 €) a súčasťou výsledku hospodárenia je zúčtovaný výnos (dotácia) len vo výške 2 400 €, základ dane sa zároveň o 267 € zvýši (položka zvyšujúca výsledok hospodárenia - r. 180 DP)
- 2011 sú daňové odpisy nižšie o 1 067 €, táto suma je položkou zvyšujúcou základ dane z príjmov (r. 150 alebo r. 250 daňového priznania). Vzhľadom k tomu, že dotácia po 1.1.2008 musí byť zahrnutá do základu dane vo výške daňového odpisu (1 333 €) a súčasťou výsledku hospodárenia je zúčtovaný výnos (dotácia) vo výške 2 400 €, základ dane sa zároveň o 1067 € zníži (položka znižujúca výsledok hospodárenia - r. 290 daňového priznania)
- 2012-2015 spoločnosť neuplatňuje daňový odpis, pričom súčasťou výsledku hospodárenia je zaúčtovaný odpis aj dotácia vo výške 2 400 €. O túto sumu sa upraví základ dane na r. r. 150 alebo r. 250 daňového priznania, (položka zvyšujúca základ dane) aj na r. 290 daňového priznania (položka znižujúca výsledok hospodárenia).

#### Upozornenie:

**Pri predaji majetku v roku 2008**, na obstaranie ktorého bola poskytnutá dotácia, pričom celá suma dotácie nebola ešte zúčtovaná do výnosov **sa nepoužije ustanovenie § 52d ods. 4 zákona o dani z príjmov**. Pri predaji tohto majetku sa vychádza z postupov účtovania pre podnikateľov, t.j. dotácia nezúčtovaná do výnosov sa účtuje v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti. Pri výpočte základu dane sa výsledok hospodárenia upraví iba o rozdiel medzi účtovnou zostatkovou cenou DHM (účtovanou na účte 541) a daňovou zostatkovou cenou.

#### **Príklad č. 7 :**

- obstaranie majetku z dotácie v r. 2005 v sume 100 000 Sk.
- majetok sa mal odpisovať účtovne 5 rokov (2005-2009), 20 000 Sk ročne  
daňovo 4 roky (2005-2008) 25 000 Sk ročne
- predaj majetku v januári 2008 v cene 50 000 Sk

účtovanie v r. 2008:

		MD/D
1. účtovná zostatková cena majetku	40 000	541/082
2. daňová zostatková cena majetku	25 000	-
3. rozpustenie nezúčtovanej dotácie do výnosov	40 000	384/648
4. predaj majetku	50 000	311/641

#### **Vplyv na výsledok hospodárenia v r. 2008:**

predajná cena – účtovná zostatková cena majetku + nezúčtovaná časť dotácie,  
t.j. 50 000 - 40 000 + 40 000 = 50 000 Sk.

#### **Úprava základu dane v r. 2008:**

výsledok hospodárenia sa upraví (zvýši) o rozdiel medzi účtovnou a daňovou zostatkovou cenou majetku vo výške 15 000 Sk, t.j. vplyv na základ dane je 50 000 + 15 000 = 65 000 Sk.

## **Zahrnutie dotácie do základu dane počas dočasného užívania alebo skúšobnej prevádzky**

*Podľa Postupov účtovania účinných od 1.1.2008 do 19.3.2009 sa dotácia na obstaranie dlhodobého hmotného majetku počas prechodného alebo dočasného užívania stavby rozpúšťala do výnosov v časovej a vecnej súvislosti so zúčtovanými opravnými položkami podľa § 33 ods. 1 Postupov účtovania\*) /§56 ods. 12 Postupov účtovania/. Od 20.3.2009 (účinnosť Opatrenia MF SR č. 10531/2009-74) bola z ustanovenia § 56 ods. 12 posledná veta\*\*) vypustená.*

*\*)Podľa § 33 ods. 1 Postupov účtovania dlhodobým hmotným alebo dlhodobým nehmotným na účely účtovania sú majetok a technické zhodnotenie uvedené do užívania. Zníženie hodnoty stavby v období prechodného užívania stavby a v období dočasného užívania stavby sa účtuje podľa § 18. Po uvedení stavby do užívania sa toto zníženie hodnoty upraví v odpisovom pláne a zúčtuje sa opravná položka v prospech účtu 081 – Oprávky k stavbám.*

*\*\*\*) „Rozpúšťanie dotácie na obstaranie dlhodobého hmotného majetku v prípade prechodného užívania stavby 23a) a z dôvodu dočasného užívania stavby 23b) do výnosov sa vykoná v časovej a vecnej súvislosti so zúčtovanými opravnými položkami podľa § 33 ods. 1.“*

*Od účinnosti novely Postupov účtovania Opatrením č. MF/10531/2009-74 od 20.3.2009 nastala zmena v § 33 ods. 1 Postupov účtovania. Uvedením do užívania sa rozumie zabezpečenie všetkých technických funkcií majetku potrebných na jeho užívanie a splnenie povinností podľa osobitných predpisov [napr. zákon č. 50/1976 Zb. v znení neskorších predpisov (stavebný zákon), zákon č. 124/2006 Z. z. o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov]. Uvedením do užívania sa rozumie aj vydanie povolenia na predčasné užívanie stavby podľa § 83 stavebného zákona alebo rozhodnutia o dočasnom užívaní stavby na skúšobnú prevádzku podľa § 84 stavebného zákona. Tzn. majetok uvedený do predčasného užívania alebo do skúšobnej prevádzky sa zúčtuje na príslušný majetkový účet skupiny 02- Dlhodobý hmotný majetok odpisovaný a začne sa odpisovať účtovne a v súlade s § 22 ods. 1 zákona o dani z príjmov aj daňovo.*

Podľa § 22 ods. 1 zákona o dani z príjmov sa odpisovaním na účely tohto zákona rozumie postupné **zahrňovanie odpisov z hmotného majetku a nehmotného majetku** do daňových výdavkov, **ktorý je účtovaný**, alebo ktorý je evidovaný podľa § 6 ods. 11 alebo ods. 14 **a je používaný na zabezpečenie zdaniteľných príjmov**. Podľa § 52g ods. 5 zákona o dani z príjmov odpis hmotného majetku, na ktorý bolo vydané povolenie na predčasné užívanie stavby alebo rozhodnutie o dočasnom užívaní stavby na skúšobnú prevádzku, môže daňovník uplatniť po prvýkrát v zdaňovacom období, ktoré skončí po 28. februári 2009.

V nadväznosti na zmenu vykonanú v postupoch účtovania zákonom č. 60/2009 Z. z. bolo novelizované aj ustanovenie § 22 ods. 9 zákona o dani z príjmov s účinnosťou od 1.3.2009. Daňovník má povinnosť prerušiť odpisovanie (s výnimkou daňovníka, ktorý uplatňuje úľavu dani podľa § 30a), v tom zdaňovacom období, v ktorom nedôjde k predĺženiu platnosti povolenia na predčasné užívanie stavby podľa § 83 stavebného zákona alebo k predĺženiu dočasného užívania stavby na skúšobnú prevádzku podľa § 84 stavebného zákona a to až do toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom stavebný úrad rozhodne o ďalšom predĺžení platnosti povolenia na predčasné užívanie stavby podľa § 83 stavebného zákona alebo o ďalšom

predĺžení dočasného užívania stavby na skúšobnú prevádzku podľa § 84 stavebného zákona, alebo vydá kolaudačné rozhodnutie.

V období po skončení predčasného užívania alebo skúšobnej prevádzky, kým nebude predĺžené povolenie na predčasné užívanie stavby alebo nebude predĺžené obdobie predčasného užívania stavby na skúšobnú prevádzku alebo do doby vydania kolaudačného rozhodnutia podľa stavebného zákona, daňovník podľa § 22 ods. 9 zákona o dani z príjmov nebude uplatňovať daňové odpisy a v súlade s § 17 od. 3 písm. f) zákona o dani z príjmov v období prerušenia odpisovania nebude zahŕňať do základu dane ani dotáciu poskytnutú na tento majetok, účtovanú vo výsledku hospodárenia (pri úprave základu dane z dôvodu prerušenia odpisovania sa postupuje obdobne ako v bode 5.3 tohto pokynu).

*Vypracovalo: Daňové riaditeľstvo SR Banská Bystrica  
odbor metodiky daní  
december 2009*