



Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

Informácia k odpisom hmotného majetku poskytnutého na prenájom

Podľa § 19 ods. 3 písm. a) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o dani z príjmov) daňovými výdavkami sú aj odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 22 až 29), okrem **hmotného majetku poskytnutého na prenájom**, pri ktorom sa do daňových výdavkov prenajímateľa **zahrnujú odpisy najviac do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu tohto majetku prislúchajúcich na príslušné zdaňovacie obdobie**. Ak je hmotný majetok poskytnutý na prenájom iba z časti alebo len časť zdaňovacieho obdobia, výška odpisov zahrňovaných do daňových výdavkov prenajímateľa sa určí **podľa rozsahu a doby prenájmu tohto majetku**. Neuplatnená časť ročného odpisu prenajatého hmotného majetku sa uplatní počnúc rokom nasledujúcim po uplynutí doby odpisovania hmotného majetku podľa § 26 ods. 1 vo výške ročného odpisu vypočítaného ako pomer vstupnej ceny hmotného majetku a doby odpisovania ustanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu v § 26 ods. 1, a ak je hmotný majetok poskytnutý na prenájom, do výšky príjmov z prenájmu.

Určenie výšky príjmov (výnosov) z prenájmu

Pri určení výšky príjmov (výnosov) z prenájmu n účely limitovania daňových odpisov je potrebné vychádzať z princípov účtovania stanovených v sústave jednoduchého alebo podvojného účtovníctva, ktoré vymedzuje zákon o účtovníctve a príslušné postupy účtovania.

U daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva sa za príjem (výnos) z prenájmu, s ktorým sa porovnáva výška daňového odpisu, považuje časovo rozlíšený výnos prislúchajúci na príslušné zdaňovacie obdobie účtovaný na príslušných účtoch výnosov bez ohľadu na úhradu tohto nájomného v danom zdaňovacom období.

Prenajímateľ, ktorý účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva alebo vedie daňovú evidenciu, do daňových výdavkov zahrnie odpisy prenajatého majetku len do výšky dosiahnutých príjmov z prenájmu majetku najviac však do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov z prenájmu tohto majetku prislúchajúcich na príslušné zdaňovacie obdobie.

Príklad č. 1 – výška príjmov z prenájmu v jednoduchom účtovníctve, platba vopred

Daňovník – fyzická osoba účtujúca v sústave jednoduchého účtovníctva odpisuje budovu zaradenú do 5. odpisovej skupiny so vstupnou cenou 150 000 eur. Ročný odpis predstavuje 7 500 eur. Uvedenú budovu daňovník prenajíma, dohodnuté ročné nájomné je 5 000 eur. Nájomca v roku 2016 zaplatí nájomné na 2 roky dopredu, teda sumu 10 000 eur. V akej výške si môže daňovník uplatniť daňový odpis budovy v roku 2016 a 2017?

Prenajímateľ do daňových výdavkov roku 2016 zahrnie odpisy vo výške časovo rozlíšenej sumy príjmov pripadajúcej na zdaňovacie obdobie roku 2016, t.j. v sume 5 000 eur. Rovnako aj v zdaňovacom období roka 2017 zahrnie prenajímateľ do daňových výdavkov odpisy vo výške časovo rozlíšenej sumy príjmov pripadajúcej na zdaňovacie obdobie roka 2017, ktorých inkaso nastalo v roku 2016, t.j. v sume 5 000 eur.

Príklad č. 2 – výška príjmov z prenájmu v jednoduchom účtovníctve, platba pozadu

Daňovník – fyzická osoba účtujúca v sústave jednoduchého účtovníctva odpisuje budovu zaradenú do 5. odpisovej skupiny so vstupnou cenou 150 000 eur. Ročný odpis predstavuje sumu 7 500 eur. Uvedenú budovu daňovník prenajíma, dohodnuté ročné nájomné je 5 000 eur ročne. Nájomca v roku 2016 nájomné nezaplatí a v roku 2017 zaplatí nájomné v sume 10 000 eur, teda nájomné aj za rok 2016 aj za rok 2017. V akej výške si môže daňovník uplatniť daňový odpis budovy v roku 2016 a 2017?

V zdaňovacom období roka 2016 si prenajímateľ nemôže uplatniť do daňových výdavkov odpisy prenajatého majetku, pretože nemá príjmy z prenájmu tohto majetku. Až po prijatí platby nájomného v roku 2017 si môže prenajímateľ uplatniť do daňových výdavkov roka 2016 odpis prenajatého majetku do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov z prenájmu prislúchajúcej k roku 2016, t.j. 5 000 eur, a to, ak do prijatia platby nájomného v roku 2017:

- nepodal daňové priznanie za zdaňovacie obdobie roka 2016, prostredníctvom daňového priznania za zdaňovacie obdobie roka 2016;
- podal daňové priznanie za zdaňovacie obdobie roka 2016, prostredníctvom opravného, resp. dodatočného daňového priznania za zdaňovacie obdobie roka 2016.

V zdaňovacom období roka 2017 zahrnie prenajímateľ do daňových výdavkov roka 2017 odpisy vo výške časovo rozlíšenej sumy príjmov prislúchajúcich k roku 2017, t.j. v sume 5 000 eur.

Príklad č. 3 – výška výnosov z prenájmu v podvojnóm účtovníctve

Daňovník – právnická osoba účtujúca v sústave podvojnóm účtovníctva odpisuje osobný automobil zaradený do 1. odpisovej skupiny so vstupnou cenou 40 000 eur. Ročný odpis predstavuje sumu 10 000 eur. Daňovník uvedený osobný automobil prenajíma, dohodnuté nájomné je 15 000 eur ročne, z ktorého v roku 2016 nájomca zaplatí len 5 000 eur. V akej výške si môže daňovník – právnická osoba uplatniť daňový odpis osobného automobilu v roku 2016?

Prenajíateľ – právnická osoba si v roku 2016 môže daňový odpis z osobného automobilu uplatniť v plnej výške, pretože na príslušnom účte výnosov, ktorý je aj súčasťou základu dane právnickej osoby v roku 2016, a to bez ohľadu na úhradu tohto nájomného v príslušnom zdaňovacom období, má zaučtovaný výnos z prenájmu prislúchajúci k roku 2016 vo výške 15 000 eur.

Určenie výšky príjmov (výnosov) z prenájmu v nadväznosti na spôsob úhrady prevádzkových nákladov zo strany nájomcu

Výška príjmov (výnosov) sa určuje pre účely uplatnenia odpisov prenajatého majetku podľa § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov jednak v závislosti od toho, akým spôsobom je v uzatvorenej nájomnej zmluve dohodnutý spôsob úhrady za spotrebu energií a za poskytovanie služieb súvisiacich s prenájomom nehnuteľnosti a jednak v závislosti od toho, kto má uzatvorený zmluvný vzťah s dodávateľom energií a služieb. Pri určení výšky príjmov (výnosov) daňovník ako prenájíateľ nehnuteľnosti (fyzická osoba aj právnická osoba) postupuje podľa [metodického pokynu](#) k zdaňovaniu príjmov z prenájmu nehnuteľnosti podľa § 6 ods. 3 zákona o dani z príjmov, v ktorom sú podrobne rozpísané štandardné situácie, ku ktorým dochádza pri uzatváraní nájomných zmlúv.

Výška príjmov (výnosov) z prenájmu v nadväznosti na spôsob úhrady prevádzkových nákladov zo strany nájomcu sa posudzuje takto:

- **platby za energie a ostatné služby spotrebované nájomcom, ak ich nájomca platí prenájíateľovi a zmluvný vzťah s dodávateľom energií a služieb má uzavretý prenájíateľ**

Pri tomto spôsobe, aj keď sú platby dohodnuté oddelene za nájom, za spotrebu všetkých energií a za ostatné služby spojené s užívaním tejto nehnuteľnosti, u prenájíateľa sa na účely uplatnenia § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov za príjem (výnos) z prenájmu považuje nielen nájomné, ale aj platby za spotrebu všetkých energií a platby za ostatné služby spojené s užívaním tejto nehnuteľnosti.

- **platby za energie a ostatné služby spotrebované nájomcom, ak ich platí nájomca priamo dodávateľovi energií a služieb a zmluvný vzťah s dodávateľom energií a služieb má uzavretý prenájíateľ**

Ak platby sú dohodnuté oddelene za nájom a oddelenie za spotrebu všetkých energií a ostatných služieb súvisiacich s prenájomom nehnuteľnosti, pričom tieto platby platí nájomca priamo dodávateľovi energií a ostatných služieb a zmluvný vzťah s dodávateľmi energií a ostatných služieb má uzavretý prenájíateľ, u prenájíateľa sa na účely uplatnenia § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov za príjem (výnos) z prenájmu považuje nielen nájomné, ale aj platby za spotrebu všetkých energií a platby za ostatné služby spojené s užívaním tejto nehnuteľnosti.

- **platby za energie a ostatné služby spotrebované nájomcom, ak ich platí nájomca priamo dodávateľovi energií a služieb a zmluvný vzťah s dodávateľom energií a služieb (alebo niektorých energií a služieb) má uzavretý nájomca**

Ak platby sú dohodnuté oddelene za nájom a oddelenie za spotrebu všetkých energií a ostatných služieb súvisiacich s prenájmom nehnuteľnosti, pričom tieto platby platí nájomca priamo dodávateľovi energií a ostatných služieb a zmluvný vzťah s dodávateľmi energií a ostatných služieb (alebo niektorých energií a služieb) má uzavretý nájomca, u prenajímateľa sa na účely uplatnenia § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov za príjem (výnos) z prenájmu považuje nájomné a len tie platby za spotrebu energií a ostatné služby, pri ktorých zmluvný vzťah s dodávateľom má uzatvorený prenajímateľ.

Príklad č. 4 – určenie výšky výnosov z prenájmu

Prenajímateľ – právnická osoba prenajíma inej právnickej osobe kancelárske priestory. V nájomnej zmluve je osobitne dohodnuté mesačné nájomné vo výške 500 eur a osobitne dohodnutá mesačná platba za energie a ostatné služby spojené s užívaním tejto nehnuteľnosti vo výške 700 eur. Obidve platby v celkovej výške 1 200 eur platí nájomca prenajímateľovi, pričom prenajímateľ následne uhradza platby za energie dodávateľom jednotlivých energií a služieb, s ktorými má aj uzatvorené zmluvy. Čo sa v tomto prípade v nadväznosti na uplatnenie § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov považuje u prenajímateľa za príjem (výnos) z prenájmu?

Na účely uplatnenia § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov sa v tomto prípade u prenajímateľa za výnos z prenájmu považuje celá dohodnutá výška platieb od nájomcu vrátane platby za energie a ostatné služby t.j. vo výške 1 200 eur mesačne.

Odpis nehnuteľnosti, ktorej časť vlastník prenajíma a časť využíva na účely svojho predmetu podnikania

Daňovník, ktorý využíva na prenájom iba časť nehnuteľnosti a časť nehnuteľnosti využíva na účely svojho predmetu podnikania, môže odpisy pripadajúce na prenajatú časť nehnuteľnosti (podľa m²) zahrnúť do daňových výdavkov iba do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu tejto nehnuteľnosti. Odpisy nehnuteľnosti pripadajúce na časť nehnuteľnosti, ktorú daňovník využíva na účely svojho podnikania, môže uplatniť do daňových výdavkov v plnej výške.

Upozornenie:

Fyzická osoba takto postupuje v prípade, ak sa jedná o nehnuteľnosť zaradenú v obchodnom majetku podnikateľa.

Príklad č. 5 – daňový odpis budovy, ktorej časť vlastník prenajíma a časť využíva na účely svojho predmetu podnikania

Vlastník budovy účtujúci v sústave podvojného účtovníctva časť nehnuteľnosti o rozlohe 700 m² prenajíma a časť nehnuteľnosti o rozlohe 300 m² využíva na vlastné kancelárske priestory. Výnosy z prenájmu v danom zdaňovacom období daňovník dosiahol vo výške 500 eur. Vstupná cena budovy je 80000 eur, budova je zaradená do 6. odpisovej skupiny. V akej výške si v danom zdaňovacom období vlastník budovy môže uplatniť daňové odpisy?

Vlastník budovy si v danom zdaňovacom období môže uplatniť daňové odpisy v celkovej výške 1100 eur. Ročný daňový odpis uvedenej nehnuteľnosti predstavuje 2000 eur, z toho časť pripadajúca na časť nehnuteľnosti, ktorá sa prenajíma je 1400 eur a časť pripadajúca na časť nehnuteľnosti, ktorú daňovník využíva je 600 eur. Odpisy pripadajúce na prenajímanú časť nehnuteľnosti sa zahrnú do daňových výdavkov len do výšky výnosov z prenájmu. Keďže daňovník v danom zdaňovacom období dosiahol výnosy z prenájmu vo výške 500 eur, môže si na prenajímanú časť budovy uplatniť daňové odpisy vo výške 500 eur. Na zvyšnú časť budovy si môže uplatniť daňové odpisy v plnej výške t.j. 600 eur, spolu 1100 eur.

Príklad č. 6 – daňový odpis budovy, ktorej časť vlastník využíva na účely svojho predmetu podnikania a časť určenú na prenájom rekonštruuje

Vlastník nehnuteľnosti využíva časť nehnuteľnosti na vlastné účely a časť nehnuteľnosti prenajíma. V danom zdaňovacom období však časť nehnuteľnosti, ktorá je určená na prenájom nebola prenajatá počas celého zdaňovacieho obdobia z dôvodu rekonštrukcie priestorov. V akej výške si v danom zdaňovacom období vlastník budovy môže uplatniť daňové odpisy?

Daňovník si v danom zdaňovacom období môže uplatniť do daňových výdavkov iba pomernú časť odpisu nehnuteľnosti zodpovedajúcu časti nehnuteľnosti využívanéj na vlastné podnikateľské účely. Pomernú časť odpisu nehnuteľnosti prislúchajúcu k časti prenajímanej nehnuteľnosti si v danom zdaňovacom období nemôže uplatniť z dôvodu nedosiahnutia žiadneho príjmu (výnosu) z prenájmu nehnuteľnosti.

Odpis nehnuteľnosti, ktorá je určená výlučne na prenájom

Ak daňovník vlastní nehnuteľnosť, ktorá obsahuje niekoľko priestorov určených na prenájom, pričom vlastník všetky tieto priestory v rámci budovy ponúka na prenájom, ale v príslušnom zdaňovacom období niektoré priestory i napriek snahám prenajímateľa zostanú neprenajaté, v súlade s § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov daňovník – prenajímateľ do daňových výdavkov zahrnie ročný daňový odpis celej nehnuteľnosti do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu tejto nehnuteľnosti prislúchajúcich na príslušné zdaňovacie obdobie.

Príklad č. 7 – prenájom priestorov v rámci obchodného centra

Daňovník je vlastníkom obchodného centra, ktorého jednotlivé priestory (predajne) prenajíma jednotlivým nájomníkom. I napriek snahe prenajímateľa niektoré priestory zostanú neprenajaté, buď počas celého zdaňovacieho obdobia alebo len jeho časť. Vstupná cena nehnuteľnosti je 400 000 eur, hmotný majetok je zaradený v 5. odpisovej skupine. Daňovník v danom zdaňovacom období dosiahol príjmy (výnosy) z prenájmu pripadajúce na dané zdaňovacie obdobie vo výške 21 000 eur. V akej výške si vlastník môže v príslušnom zdaňovacom období uplatniť daňové odpisy?

Daňovník v príslušnom zdaňovacom období na účely uplatnenia daňových odpisov porovnáva výšku daňového odpisu za celú nehnuteľnosť, t.j. do daňových výdavkov zahrnie ročný daňový odpis nehnuteľnosti do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu tejto nehnuteľnosti prislúchajúcich na príslušné zdaňovacie obdobie. Ročný daňový odpis obchodného centra predstavuje 20 000 eur, daňovník si tieto odpisy môže uplatniť v plnej výške, keďže príjmy (výnosy) z prenájmu sú vyššie.

Príklad č. 8 – prenájom apartmánu

Daňovník vlastní apartmán, určený výlučne na prenájom, ktorý prenajíma počas mája až októbra príslušného zdaňovacieho obdobia. Ročný daňový odpis uvedeného apartmánu predstavuje 5 000 eur. Za obdobie od mája do októbra prenajímateľ dosiahol príjmy (výnosy) z prenájmu tohto apartmánu vo výške 10 000 eur. V akej výške si môže vlastník apartmánu uplatniť daňové odpisy v príslušnom zdaňovacom období?

Daňovník si môže uplatniť v daňových výdavkov príslušného zdaňovacieho obdobia ročný odpis hmotného majetku limitovaný výškou časovo rozlíšenej sumy príjmu (výnosov) z prenájmu prislúchajúcej na príslušné zdaňovacie obdobie t.j. môže si uplatniť plný ročný daňový odpis vo výške 5 000 eur.

Odpis nehnuteľnosti, ktorú vlastník časť roka prenajíma a časť roka využíva na účely svojho predmetu podnikania

Daňovník, ktorý využíva nehnuteľnosť na prenájom iba časť zdaňovacieho obdobia a časť zdaňovacieho obdobia ju využíva na účely svojho predmetu podnikania, môže pomernú časť odpisov nehnuteľnosti pripadajúcu na počet mesiacov prenájmu nehnuteľnosti zahrnúť do daňových výdavkov iba do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu tejto nehnuteľnosti. Odpisy nehnuteľnosti pripadajúce na časť zdaňovacieho obdobia, v ktorom daňovník nehnuteľnosť používal na účely svojho predmetu podnikania, môže daňovník uplatniť do daňových výdavkov v plnej výške.

Upozornenie:

Fyzická osoba takto postupuje v prípade, že sa jedná o nehnuteľnosť zaradenú v obchodnom majetku podnikateľa.

Príklad č. 9 – krátkodobý prenájom auta s OC 96 000 eur, základ dane 50 000 eur

Spoločnosť s ručením obmedzeným má v majetku osobné motorové vozidlo v obstarávacej cene 96 000 eur. Na prvé tri mesiace zdaňovacieho obdobia ho poskytla na krátkodobý prenájom za 1 000 eur mesačne, zvyšok roka ho používa na vlastné podnikanie. Spoločnosť v príslušnom zdaňovacom období vykázala základ dane vo výške 50 000 eur. V akej výške si v príslušnom zdaňovacom období môže spoločnosť uplatniť odpisy v daňových výdavkoch?

V uvedenom prípade, ak by osobné motorové vozidlo nebolo prenajaté, ročný odpis by bol v sume 24 000 eur, mesačný odpis v sume 2 000 eur. Z porovnania odpisu osobného motorového vozidla za obdobie prenájmu s príjmom z prenájmu vyplýva, že príjem z prenájmu za tri mesiace vo výške 3 000 eur je nižší ako odpisy vypočítané za tri mesiace v sume 6 000 eur. Rozdiel 3 000 eur je suma, o ktorú je spoločnosť povinná zvýšiť základ dane v podanom daňovom priznaní, pričom právnická osoba vykoná túto úpravu v tabuľke B daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby.

Príklad č. 10 – krátkodobý prenájom auta s OC 96 000 eur, základ dane nižší ako 12 000eur

Ako by postupovala v rovnakom prípade (ako v príklade č. 9) spoločnosť, ak by za príslušné zdaňovacie obdobie vykázala základ dane nižší ako 12 000 eur?

Ak daňovník prenajíma osobné motorové vozidlo bez vopred dohodnutého práva kúpy prenajatej veci len časť zdaňovacieho obdobia (napr. 3 mesiace), nie je možné postupovať podľa poslednej vety ustanovenia § 17 ods. 34 zákona o dani z príjmov, t. j. nie je možné aplikovať výnimku pre úpravu základu dane podľa § 17 ods. 34 zákona o dani z príjmov počas celého zdaňovacieho obdobia, t. j. aj v období, kedy už nemá postavenie prenajímateľa. Nakoľko zákon o dani z príjmov špecificky nerieši ako postupovať v takýchto prípadoch, daňovník má možnosť výberu, kedy môže aplikovať:

- len ustanovenie § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov na celý ročný odpis, t. j. nielen na časť zdaňovacieho obdobia (napr. 3 mesiace), alebo
- len ustanovenie § 17 ods. 34 zákona o dani z príjmov počas celého zdaňovacieho obdobia alebo
- počas doby prenájmu (napr. 3 mesiace) aplikovať ustanovenie § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov a na zvyšok zdaňovacieho obdobia, kedy daňovník už nie je v postavení prenajímateľa, aplikovať ustanovenie § 17 ods. 34 zákona o dani z príjmov.

Prenájom bočnej steny alebo strechy

Nakoľko bočná stena, resp. strecha budovy podľa klasifikácie stavieb **nie sú súčasťou úžitkovej plochy budovy**, ich prenájom nemá vplyv na výšku uplatneného daňového odpisu. Ak je na prenájom určená celá budova, daňovník uplatní odpisy prenajatej budovy do daňových výdavkov do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu

prislúchajúcich na príslušné zdaňovacie obdobie **vrátane** príjmov (výnosov) z prenájmu bočnej steny, resp. strechy budovy.

Príklad č. 11 – prenájom bočnej steny

Daňovník vlastní budovu, ktorú celú ponúka na prenájom, v danom zdaňovacom období sa mu podarilo prenajať 50% podlahovej plochy na 6 mesiacov. Daňový odpis tejto budovy je 12 000 eur. Príjmy (výnosy) z prenájmu tejto budovy v príslušnom zdaňovacom období sú vo výške 6 000 eur. Daňovník v danom zdaňovacom období prenajal na tri mesiace aj bočnú stenu, pričom z prenájmu bočnej steny dosiahol príjmy (výnosy) vo výške 3 000 eur. V akej výške si daňovník môže v danom zdaňovacom období uplatniť daňový odpis?

Ak je na prenájom určená celá budova, daňovník porovnáva s príjmami (výnosmi) z prenájmu odpis z celej budovy bez ohľadu na skutočnosť, že nie všetky priestory budovy boli prenajaté počas celého roka. Odpisy prenajatej budovy sa uplatnia do daňových výdavkov do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu prislúchajúcich na príslušné zdaňovacie obdobie vrátane príjmov (výnosov) z prenájmu bočnej steny, resp. strechy budovy t.j. 9 000 eur.

Prenájom majetku obstaraného z dotácií

Ak spoločnosť prenajíma majetok, ktorý bol nadobudnutý z dotácií, v príjmoch (výnosoch) na účely § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov nemožno zohľadniť dotáciu poskytnutú na obstaranie odpisovaného hmotného majetku.

Daňovník si v tomto prípade môže na základe vlastného rozhodnutia vybrať z dvoch alternatívnych postupov:

Alternatíva 1

Podľa § 17 ods. 3 písm. f) zákona o dani z príjmov sa dotácia zahrnie do základu dane počas doby odpisovania tohto majetku podľa § 26 zákona o dani z príjmov, vo výške odpisu podľa § 27 alebo § 28 zákona o dani z príjmov alebo v pomernej časti zodpovedajúcej výške použitej dotácie na obstaranie tohto majetku. Zahrnutie dotácie na obstaranie odpisovaného hmotného majetku by malo mať neutrálny dopad na základ dane, preto v prípade prenajímaného majetku, ktorý bol obstaraný v plnej výške z dotácie sa aj dotácia zahrnie do základu dane vo výške zodpovedajúcej daňovému odpisu podľa § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov. Následne, po uplynutí doby odpisovania hmotného majetku, sa aj dotácia bude zahŕňať do základu dane vo výške doplatňovaného odpisu podľa § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov.

Alternatíva 2

Dotácia sa zahrnie do základu dane podľa § 26 zákona o dani z príjmov, vo výške odpisu podľa § 27 alebo § 28 zákona o dani z príjmov. Daňovým výdavkom bude odpis podľa § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov do výšky príjmov (výnosov) z prenájmu.

Upozornenie:

Rovnaký postup daňovník uplatní aj v prípade majetku, ktorý bol obstaraný z dotácie len čiastočne.

Výpočet odpisu hmotného majetku u daňovníka, ktorý prenajíma niekoľko majetkov

Na účely zistenia základu dane sa pri limitovaní daňových odpisov posudzujú daňové odpisy **z každého** hmotného majetku samostatne voči príjmom (výnosom) dosiahnutým z prenájmu tohto majetku tak, aby nedochádzalo ku kompenzácii ziskového prenájmu so stratovým prenájmom.

Pri prenájme majetku, ktorý:

- ✓ pozostáva z viacerých inventárnych položiek (častí),
- ✓ jednotlivé časti na seba nadväzujú a tvoria spoločný výrobný alebo iný celok,
- ✓ jednotlivé časti nie je možné používať samostatne,
- ✓ nájomné je stanovené v úhrnnej výške za prenajímaný majetok ako celok,

je možné pri limitovaní daňových odpisov podľa § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov posudzovať súčet daňových odpisov jednotlivých častí tohto majetku voči dosiahnutému príjmu (výnosu) z prenájmu takéhoto majetku. Každý takýto prípad je však potrebné posudzovať individuálne.

Príklad č. 12 – prenájom niekoľkých bytov

Fyzická osoba je vlastníkom 5 bytov, ktoré má zaradené v obchodnom majetku a prenajíma ich. V príslušnom zdaňovacom období boli obsadené len 2 z týchto bytov, zvyšné 3 boli neprenajaté – prázdne. Za predpokladu, že suma príjmu z prenájmu to umožní, môže si táto fyzická osoba uplatniť v daňových výdavkoch príslušného zdaňovacieho obdobia aj odpisy z neprenajatých bytov? Môže si daňovník zahrnúť do daňových výdavkov v súvislosti s dosahovaním príjmov z prenájmu nehnuteľností aj mesačné náklady platené za byty, ktoré neboli v príslušnom zdaňovacom období prenajaté?

Keďže z troch bytov nebol dosiahnutý žiadny príjem z prenájmu, daňovník si nemôže uplatniť do daňových výdavkov odpisy týchto neprenajatých bytov v príslušnom zdaňovacom období. Výdavky súvisiace s prevádzkou týchto bytov (spotreba energií) si však môže uplatniť pri príjme z prenájmu ostatných bytov, nakoľko daňovník neskončil s dosahovaním príjmov z prenájmu a byty má zaradené v obchodnom majetku a plánuje ich prenajímať – túto skutočnosť je však daňovník povinný preukázať. Ak sú preukázateľné daňové výdavky vyššie ako príjmy z prenájmu, na rozdiel sa neprihliada.

Zaokrúhľovanie odpisov

Pri uplatňovaní odpisov hmotného majetku poskytnutého na prenájom do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu tohto majetku prislúchajúcich na príslušné

zdaňovacie obdobie sa uplatnený odpis nezaokrúhľuje podľa § 27 ods. 3, resp. § 28 ods. 5 zákona o dani z príjmov. Odpis sa v súlade s ustanovením § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov uplatní do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu majetku prislúchajúcich na príslušné zdaňovacie obdobie. Ak je časovo rozlíšená suma príjmov (výnosov) vyčíslená s presnosťou na dve desatinné miesta, uplatní sa odpis do výšky tejto časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov), t. j. v sume s presnosťou na dve desatinné miesta.

Technické zhodnotenie prenajatého majetku – zaradenie do odpisovej skupiny

V nadväznosti na § 24 ods. 2 zákona o dani z príjmov pri vykonaní technického zhodnotenia budovy používanej na niekoľko účelov podľa § 26 ods. 2 nájomca zaradí technické zhodnotenie do odpisovej skupiny na základe účelu, na ktorý nájomca využíva prenajatý majetok.

Príklad č. 13 – zaradenie technického zhodnotenia do odpisovej skupiny

Nájomca vykonal technické zhodnotenie v prenajatých priestoroch, ktoré využíva na účely zatriedené do 5. odpisovej skupiny. Prenajíateľ – vlastník budovy odpisuje budovu, v ktorej sa nachádzajú tieto prenajaté priestory v 6. odpisovej skupine. V ktorej odpisovej skupine odpisuje nájomca technické zhodnotenie?

Nájomca zaradí technické zhodnotenie do odpisovej skupiny na základe účelu, na ktorý on využíva prenajaté priestory, t.j. bude technické zhodnotenie odpisovať v 5. odpisovej skupine.

*Vypracovalo: Finančné riaditeľstvo SR
Odbor podpory a služieb pre verejnosť
Október 2016*