



## Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

### Informácia o uplatňovaní daňových výdavkov pri majetku obstaraného formou finančného prenájmu

Zákonom č.333/2014 Z. z., ktorým sa zmenil a doplnil zákon č.595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“), s účinnosťou od 1.1.2015 nastali zmeny aj v odpisovaní majetku obstarávaného formou finančného prenájmu. Hmotný majetok obstaraný formou finančného prenájmu sa od 1.1.2015 odpisuje (okrem pozemkov) metódou rovnomerného odpisovania (§ 27) alebo zrýchleného odpisovania (§ 28) počas doby odpisovania ustanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu podľa § 26 ods. 1 zákona o dani z príjmov, t.j. nie počas doby trvania prenájmu; zrýchlený spôsob odpisovania je možné uplatniť len v prípade majetku zaradenom do odpisovej skupiny 2 alebo 3.

Hmotný majetok sa odpisuje do výšky vstupnej ceny majetku, ktorou je istina a náklady súvisiace s obstaraním prenajatého majetku (napr. poplatok za uzatvorenie nájomnej zmluvy, doprava, montáž, clo). Súčasťou vstupnej ceny nie je DPH.

Spôsob zahrňovania úroku pri finančnom prenájme ostáva zachovaný, t.j. úrok sa zahrňuje do daňových výdavkov počas doby trvania nájomnej zmluvy, tak ako sa o ňom účtuje.

#### **Upozornenie:**

Daňový odpis sa uplatní do výšky vstupnej ceny majetku pri zohľadnení postupu podľa § 17 ods. 34 zákona o dani z príjmov, t.j. u osobných automobilov so vstupnou cenou vyššou ako 48 000 eur sa uplatňujú daňové odpisy v závislosti od dosiahnutého základu dane.

Podľa § 2 písm. s) zákona o dani z príjmov sa od 1.1.2015 mení aj **definícia finančného prenájmu**.

Finančný prenájom je obstaranie hmotného majetku na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, pri ktorom cena, za ktorú prechádza vlastnícke právo k prenajatému majetku z prenajímateľa na daňovníka, je súčasťou celkovej sumy dohodnutých platieb, ak vlastnícke právo má prejsť bez zbytočného odkladu po skončení nájmu na nájomcu a doba trvania finančného prenájmu musí byť:

- najmenej 60 % doby odpisovania hmotného majetku podľa § 26 ods. 1 zákona,

- najmenej 60 % doby odpisovania stanovenej pre odpisovú skupinu 5 – t. j. 12 rokov, ak predmetom prenájmu je pozemok, na ktorom je umiestnená budova alebo stavba zaradená do odpisovej skupiny 5,
- najmenej 60 % doby odpisovania stanovenej pre odpisovú skupinu 6 – t. j. 24 rokov, ak predmetom prenájmu je pozemok, na ktorom je umiestnená budova alebo stavba zaradená do odpisovej skupiny 6, alebo ak predmetom prenájmu je pozemok, na ktorom nie je umiestnená budova alebo stavba; ak predmetom prenájmu je pozemok spolu s budovou, cena, za ktorú prechádza vlastnícke právo k prenajatému pozemku musí byť vyčíslená samostatne.

### **Upozornenie:**

V súlade s ustanovením § 52zd ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov sa pravidlá úpravy odpisovania hmotného majetku obstaraného formou finančného prenájmu uplatnia prvýkrát za zdaňovacie obdobie, ktoré sa začína najskôr 1.1.2015, a to aj pri nájomných zmluvách s dojednaným právom kúpy prenajatej veci uzatvorených od 1.1.2004 do 31.12.2014. Pri zmene metódy odpisovania, pri zmene odpisovej skupiny, pri zmene doby odpisovania, ročnej odpisovej sadzby alebo koeficientu je daňovník podľa § 52zd ods. 6 zákona o dani z príjmov povinný vykonať zmeny aj pri tom majetku, ktorý odpisoval podľa predpisu účinného do 31. decembra 2014, pričom už uplatnené odpisy sa spätne neupravujú.

V prípade daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok, sa pravidlá odpisovania hmotného majetku obstaraného formou finančného prenájmu uplatnia až v zdaňovacom období, ktoré začne v priebehu kalendárneho roka 2015.

### **Príklad č. 1**

*Daňovník uzatvoril s leasingovou spoločnosťou zmluvu o finančnom prenájme na dodanie auta dňa 17.5.2014. Doba trvania zmluvy bola dohodnutá na 36 mesiacov, istina bez DPH 35 000 eur a poplatok za uzatvorenie zmluvy bol 1 000 eur. Akým spôsobom sa bude od roku 2015 pokračovať v odpisovaní auta obstaraného na finančný prenájom v roku 2014?*

Daňovník od mesiaca zaradenia auta do užívania (máj 2014) uplatňoval daňový odpis rovnomerne vo výške 8/36 zo vstupnej ceny. Podľa prechodného ustanovenia § 52zd ods. 1 zákona o dani z príjmov bol daňovník povinný od 1.1.2015 prejsť z lízingového odpisovania na odpisovanie rovnomerným spôsobom. Auto zaradil do 1. odpisovej skupiny s ustanovenou dobou odpisovania 4 roky. Vstupnú cenu na účely odpisovania prebral z roku 2014 vo výške 36 000 eur ako súčet istiny bez DPH a poplatku za uzatvorenie zmluvy o finančnom prenájme (35 000 + 1 000).

Výpočet lízingového odpisu v roku 2014

8/36 zo sumy 36 000 = 8 000 €

Výpočet odpisu v roku 2015,2016,2017:

Ročný odpis = (36 000/4) = 9 000 €

Výpočet odpisu v roku 2018:

Do výšky vstupnej ceny = 1 000 €

Daňovník bude uplatňovať ročný odpis vo výške 9 000 eur počnúc rokom 2015 až do uplatnenia celej vstupnej ceny do daňových výdavkov. Neprichádza tak k zmene už uplatnených lízingových odpisov v zdaňovacom období 2014.

### **Technické zhodnotenie majetku obstaraného formou finančného prenájmu**

Technické zhodnotenie hmotného majetku obstaraného formou finančného prenájmu vyššie ako 1 700 eur v úhrne za zdaňovacie obdobie sa od 1.1.2015 nepovažuje za iný majetok (v platnosti len do 31.12.2014), ale zvyšuje vstupnú cenu prenajatého majetku v tom zdaňovacom období, v ktorom je technické zhodnotenie hmotného majetku dokončené a zaradené do užívania.

#### ***Príklad č. 2***

*Daňovník uzatvoril zmluvu o finančnom prenájme na prenájom nákladného automobilu s dĺžkou trvania prenájmu 48 mesiacov. K dodaniu predmetu lízingu prišlo v januári 2015. Istina bez DPH je 139 000 € a poplatok za uzatvorenie zmluvy o finančnom prenájme je 1 000 eur. V roku 2017 sa vykoná technické zhodnotenie vo výške 17 000 eur. Akým spôsobom sa bude pokračovať v odpisovaní nákladného auta po vykonaní technického zhodnotenia?*

Daňovník zaradil nákladné auto do 1. odpisovej skupiny (doba odpisovania 4 roky) s uplatnením len rovnomerného spôsobu odpisovania. Vstupná cena na účely odpisovania je vo výške 140 000 eur (istina 139 000 + poplatok 1 000).

Výpočet odpisu v rokoch 2015 a 2016:

Ročný odpis v r. 2015 a 2016 je  $35\,000 \text{ eur} = (140\,000/4)$

Daňová zostatková cena k 31.12.2016 =  $[140\,000 - (35\,000 \times 2)] = 70\,000$

Výpočet odpisu v roku 2017 a 2018 po vykonaní technického zhodnotenia:

Zvýšená vstupná cena po vykonaní technického zhodnotenia =  $(140\,000 + 17\,000) = 157\,000 \text{ eur}$ .

Ročný odpis zo zvýšenej vstupnej ceny =  $(157\,000/4) = 39\,250 \text{ eur}$

Daňová zostatková cena k 31.12.2018 =  $[157\,000 - 70\,000 - (39\,250 \times 2)] = 8\,500 \text{ eur}$

Výpočet odpisov v roku 2019:

odpis len do výšky vstupnej ceny = 8 500 eur

### **Postúpenie zmluvy o finančnom prenájme**

Pri postúpení zmluvy o finančnom prenájme na nového nájomcu sa postupuje **ako pri kúpe a predaji hmotného majetku a nehmotného majetku bez ohľadu na skutočnosť, či dôjde alebo nedôjde k porušeniu podmienok finančného prenájmu**. Pôvodný nájomca zostatkovú cenu zahrnie do daňových výdavkov podľa § 19 ods. 3 písm. b) zákona o dani z príjmov. Daňovník účtujúci v sústave jednoduchého účtovníctva, alebo daňovník, ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 11 zákona o dani z príjmov, zahrnie do daňových výdavkov zostatkovú cenu majetku podľa § 19 ods. 3 písm. b) zákona o dani z príjmov maximálne v úhrne do výšky reálne splateného záväzku z finančného prenájmu. Zostatková cena

taxatívne vymedzeného majetku podľa § 19 ods. 3 písm. b) bod 1 zákona o dani z príjmov sa uzná do daňových výdavkov len do výšky príjmov (výnosov) z predaja zahrnutých do základu dane.

Podmienky finančného prenájmu definuje § 2 písm. s) zákona o dani z príjmov, pričom jednou z nich je aj minimálna doba trvania zmluvy o finančnom prenájme najmenej 60 % doby odpisovania stanovenej v § 26 ods. 1 zákona o dani z príjmov. Ak sa „postúpenie“ zmluvy o finančnom prenájme od 1.1.2015 posudzuje ako kúpa a predaj hmotného majetku, potom je pre splnenie podmienky zákonom stanovenej minimálnej doby prenájmu (trvania nájomnej zmluvy) po 1.1.2015 potrebné pri postúpení nájomnej zmluvy vychádzať z § 532 Občianskeho zákonníka, podľa ktorého sa pri prevzatí záväzku obsah záväzku v nájomnej zmluve nemení. Ak pri prevzatí záväzku **dochádza výlučne k zmene osoby dlžníka**, potom sa aj pre daňové účely akceptuje dodržiavanie zákonom stanovenej minimálnej doby trvania nájmu nájomnej zmluvy ako celok.

### **Príklad č. 3**

*Obchodná spoločnosť uzavrela zmluvu o finančnom prenájme na nehnuteľnosť dňa 7.8.2015. Dňa 14.6.2016 so súhlasom lízingovej spoločnosti postúpila predmet finančného prenájmu na nového nájomcu za odstupné. Je odstupné u pôvodného nájomcu zdaniteľným príjmom? Ak predmetom zmluvy o finančnom prenájme je nehnuteľnosť zaradená od 1.1.2015 v odpisovej skupine 6, je daňová zostatková cena daňovým výdavkom len do výšky príjmov z predaja (do výšky odstupného)? Aký dopad na základ dane má u pôvodného nájomcu zrušenie záväzku z nájmu voči prenajímateľovi? Akým spôsobom zahrnie pôvodný nájomca úrok do základu dane ?*

Odstupné dohodnuté pri postúpení zmluvy o finančnom prenájme je u pôvodného nájomcu zdaniteľným príjmom, ktoré sa účtuje na ľarchu účtu 315 – Ostatné pohľadávky a v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti. Ak predmetom postúpenia zmluvy o finančnom prenájme je nehnuteľnosť zaradená v 6. odpisovej skupine, daňovým výdavkom u pôvodného nájomcu je zostatková cena do výšky odstupného a záväzku z nesplatennej istiny voči lízingovej spoločnosti (záväzok z nesplatennej istiny účtovaný na účte 474 – Záväzky z nájmu) zúčtovaného súvzťažne v prospech účtu 648 - Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti. Daňovník si môže v roku 2016 (aj pri podaní daňového priznania po 31.12.2015) v nadväznosti na § 22 ods. 12 zákona o dani z príjmov uplatniť odpis vo výške pripadajúcej na počet celých mesiacov, počas ktorých daňovník majetok účtoval. Pri postúpení zmluvy o finančnom prenájme je úrok uznaným daňovým výdavkom u pôvodného aj nového nájomcu bez ohľadu na skutočnosť, či došlo alebo nedošlo k porušeniu podmienok finančnom prenájme podľa § 2 písm. s) zákona o dani z príjmov.

### **Príklad č. 4**

*Vychádzajúc z príkladu č. 3 ako bude postupovať nový nájomca pri postúpení zmluvy o finančnom prenájme pri úprave základu dane ?*

Obstarávacia cena (zostatok istiny prevzatej od pôvodného nájomcu + odstupné) sa účtuje na ťarchu účtu obstarania majetku súvzťažne v prospech účtu 474 - Závazky z nájmu vo výške zostatku istiny prevzatej od pôvodného nájomcu a účtu 325 – Ostatné záväzky vo výške odstupného. Nový nájomca následne zaradí predmet finančného prenájmu ako novoobstaraný majetok a odpisuje ho počas doby odpisovania ustanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu podľa § 26 zákona o dani z príjmov.

#### **Príklad č. 5**

*Daňovník (fyzická osoba) účtujúci v sústave jednoduchého účtovníctva obstaral v roku 2015 kamión formou finančného prenájmu v obstarávacej cene 156 tis. eur. V roku 2016 došlo k postúpeniu predmetu lízingu na nového nájomcu. Daňovník uplatnil do daňových výdavkov odpis kamióna v sume 28 600 eur. Z obstarávacej ceny (istiny) zaplatil 39 tis. eur. Dohodnuté odstupné bolo vo výške 30 tis. eur. Akú zostatkovú cenu si môže daňovník uplatniť v daňových výdavkoch pri postúpení predmetu lízingu?*

Daňovník si môže uplatniť v daňových výdavkoch zostatkovú cenu vo výške zaplatenej istiny zníženej o odpis uplatnený v daňových výdavkoch, teda vo výške 10 400 eur.

#### **Príklad č. 6**

*Daňovník (fyzická osoba) účtujúci v sústave jednoduchého účtovníctva obstaral v roku 2015 formou finančného prenájmu osobný automobil v obstarávacej cene 35 700 eur. V roku 2016 došlo k postúpeniu predmetu lízingu na nového nájomcu. Daňovník uplatnil v daňových výdavkoch v roku 2015 a 2016 odpis automobilu spolu 14 238 eur a z istiny zaplatil spolu 17 000 eur. Dohodnuté odstupné je 10 000 eur. Akú zostatkovú cenu si môže uplatniť v daňových výdavkoch pri postúpení predmetu lízingu?*

Daňovník si môže uplatniť zostatkovú cenu automobilu vo výške rozdielu medzi celkovou sumou zaplatenej istiny a celkovou výškou odpisov uplatnených v daňových výdavkoch, teda zostatkovú cenu vo výške 2 762 eur (17000-14238). Ak by zostatková cena presahovala výšku príjmov z predaja (výšku odstupného), daňovník by mohol do daňových výdavkov zahrnúť zostatkovú cenu iba do výšky príjmov z predaja, nakoľko sa jedná o osobný automobil zaradený do kódu klasifikácie produktov 29.10.2.

### **Predčasné odkúpenie predmetu finančného prenájmu**

Vzhľadom na zjednotenie podmienok odpisovania hmotného majetku od 01.01.2015 bez ohľadu na formu obstarania hmotného majetku, **predčasné odkúpenie** predmetu finančného prenájmu po 01.01.2015 sa neposudzuje ako porušenie podmienok zmluvy o finančnom prenájme, základ dane sa teda z uvedeného dôvodu neupravuje.

#### **Príklad č. 7**

*Daňovník na základe zmluvy o finančnom prenájme v septembri 2013 obstaral chladiace zariadenie zaradené v odpisovej skupine 2. Dohodnutá doba prenájmu bola 48 mesiacov.*

Daňovník z istiny 50 180 eur v roku 2013 a 2014 uplatňoval lízingové odpisy, v roku 2015 a 2016 uplatňuje rovnomerný odpis podľa § 27 zákona o dani z príjmov. K 30.4. 2016 došlo k predčasnemu ukončeniu nájomnej zmluvy z dôvodu odkúpenia chladiaceho zariadenia pred uplynutím dohodnutej doby nájmu. Leasingová spoločnosť si z dôvodu predčasného odkúpenia predmetu finančného prenájmu okrem doplatenia zvyšných splátok uplatnila voči daňovníkovi aj kompenzáciu za ušlý zisk v podobe nezaplatených úrokov vo výške 3 000 €. Účtovné odpisy boli uplatňované vo výške daňových odpisov. Ako má daňovník upraviť základ dane za zdaňovacie obdobie roka 2016 z dôvodu predčasného odkúpenia majetku obstaraného formou lízingu? Bude súčasťou vstupnej ceny, z ktorej bude odpisovať majetok po jeho odkúpení aj uplatnená kompenzácia za ušlý zisk vo výške 3 000 € ?

Ak v priebehu roka 2016 dôjde k odkúpeniu chladiaceho zariadenia pred uplynutím dohodnutej doby nájmu a lízingová spoločnosť si voči daňovníkovi uplatní kompenzáciu, resp. sankciu za nezaplatené úroky vo výške 3 000 eur, ktoré už lízingová spoločnosť nemôže od nájomcu žiadať z dôvodu predčasného odkúpenia, predmetná suma nemôže u daňovníka zvýšiť obstarávaciu cenu majetku a v súlade s § 21 ods. 2 písm. m) zákona o dani z príjmov takáto kompenzácia ako zmluvná pokuta nebude uznaným daňovým výdavkom.

### Porušenie podmienok finančného prenájmu

Podľa § 17 ods. 24 písm. a) zákona o dani z príjmov platného od 1.1.2015 ak dôjde k **porušeniu podmienok finančného prenájmu** (za porušenie sa považuje napríklad nedostatok finančných prostriedkov nájomcu a vrátenie predmetu finančného prenájmu prenajímateľovi; škoda na majetku obstaranom formou finančného prenájmu, krádež a pod.), pri vyradení tohto majetku u nájomcu je daňovým výdavkom daňová zostatková cena nasledujúca:

Predčasné ukončenie lízingu	Úprava ZD	Daňový výdavok
Predčasný predaj	§ 19 ods. 3 písm. b) zákona o dani z príjmov	DZC <b>Upozornenie:</b> Pri vybranom druhu majetku (napr. osobné autá, nehnuteľnosti v OS č.6) len do výšky príjmov z predaja
Škoda (havária, odcudzenie)	§ 19 ods. 3 písm. d), resp. § 19 ods. 3 písm. g) zákona o dani z príjmov	DZC do výšky príjmov z náhrad, alebo DZC pri živelnnej pohrome a krádeže neznámym páchatelom potvrdenej políciou v plnej výške
Predčasný predaj majetku vylúčeného z odpisovania	§ 19 ods. 3 písm. e) zákona o dani z príjmov	VC <b>Upozornenie:</b> Pri pozemkoch nedotknutých ťažbou VC len do výšky príjmu z predaja

Pozn.: DZC – daňová zostatková cena  
VC – vstupná cena  
ZD – základ dane

Od 1.1.2015 sa pri porušení podmienok finančného prenájmu upravuje základ dane len o prípadný rozdiel medzi účtovnou zostatkovou cenou a daňovou zostatkovou cenou majetku.

### **Príklad č. 8**

*Spoločnosť v januári 2015 obstarala formou finančného prenájmu obrábací stroj, ktorý zaradila do používania v hodnote istiny 25 020 eur (obstarávacia cena + poplatok za uzatvorenie zmluvy + kúpna cena). Doba prenájmu bola dohodnutá na 36 mesiacov. Stroj je odpisovaný v 1. odpisovej skupine. Dňa 1. októbra 2016 došlo z dôvodu nedostatku finančných prostriedkov a neplatenia splátok k predčasnému ukončeniu nájomnej zmluvy a odovzdaniu predmetu nájmu prenajímateľovi. Daňová zostatková cena obrábacieho stroja k 1.1.2016 je vo výške 18 765 eur. V akej výške bude daňová zostatková cena uznaným daňovým výdavkom?*

Zostatková cena obrábacieho stroja (18 765 eur) je uznaným daňovým výdavkom v plnej výške. Rozdiel medzi účtovnou zostatkovou cenou a daňovou zostatkovou cenou je podľa charakteru položkou zvyšujúcou alebo znižujúcou výsledok hospodárenia. Spoločnosť teda bude v roku 2016 postupovať v súlade s § 17 ods. 24 písm. a) zákona o dani z príjmov a pri vyradení obrábacieho stroja z dôvodu jeho vrátenia (odkúpenia) lízingovej spoločnosti uplatní ustanovenie § 19 ods. 3 písm. b) zákona o dani z príjmov.

### **Príklad č. 9**

*Spoločnosť v máji 2015 obstarala a zaradila do užívania osobné auto formou finančného prenájmu (odpisované v 1. odpisovej skupine) v hodnote istiny 30 000 eur (obstarávacia cena + poplatok za uzatvorenie zmluvy + kúpna cena). Doba prenájmu bola dohodnutá na 36 mesiacov. Dňa 5.9.2016 došlo k totálnej škode v dôsledku havárie. Môže spoločnosť zahrnúť do daňových výdavkov zostatkovú cenu havarovaného auta?*

Pri úprave základu dane z dôvodu totálnej škody na majetku obstaranom formou finančného prenájmu sa postupuje v súlade s § 17 ods. 24 písm. a) zákona o dani z príjmov. Daňová zostatková cena auta vyradeného z dôvodu škody sa posudzuje podľa § 19 ods.3 písm. d) zákona o dani z príjmov, podľa ktorého je daňovým výdavkom do výšky náhrad zahrnovaných do základu dane vrátane prijatých úhrad z predaja vyradeného majetku, okrem škody podľa § 19 ods.3 písm. g) zákona o dani z príjmov.

Výpočet daňovej zostatkovej ceny podľa § 25 ods.3 zákona o dani z príjmov:

- odpis v roku 2015 =  $(30\,000 / 4) / 12 \times 8$  mesiacov = 5 000 eur
- odpis v roku 2016 sa neuplatní
- výpočet daňovej zostatkovej ceny =  $30\,000 - 5\,000 = \mathbf{25\,000}$  eur

- nárok lízingovej spoločnosti na náhradu škody 20 000 eur, z toho **nárok nájomcu** voči lízingovej spoločnosti na náhradu škody MD 315 (Ostatné pohľadávky)/D **648** (Ostatné prevádzkové výnosy) vo výške **2 500 eur**
- zúčtovanie zostatku dlhodobého záväzku nájomcu MD 474 (Závázky z nájmu)/D **648** (Ostatné prevádzkové výnosy) vo výške **16 000 eur**

Daňovým výdavkom bude daňová zostatková cena len do výšky prijatých náhrad (účet 648) v úhrnej výške **18 500 eur**. Suma 6 500 eur (25 000-18 500) je nedaňovým výdavkom. Rozdiel medzi daňovou zostatkovou cenou a účtovnou zostatkovou cenou je podľa charakteru pri zistení základu dane za rok 2016 položkou zvyšujúcou resp. znižujúcou výsledok hospodárenia.

### **Odpisovanie osobného automobilu, ktorý je obstarávaný formou finančného prenájomu s limitovanou vstupnou cenou nad 48 000 eur**

Pri obstaraní osobného automobilu formou finančného prenájomu so vstupnou cenou 48 000 eur a viac sa pri uplatnení daňových odpisov postupuje v súlade s § 17 ods. 34 zákona o dani z príjmov, na takýto osobný automobil sa vzťahuje limitovanie vstupnej ceny na základe testovania dosiahnutého základu dane. Daňové odpisy sa aj u takto obstarávaných osobných automobilov so vstupnou cenou vyššou ako 48 000 eur uplatňujú v závislosti od dosiahnutého základu dane.

#### **Príklad č. 10**

*Daňovník v marci 2015 obstaral formou finančného prenájomu osobný automobil so vstupnou cenou 75 000 eur. Pri uplatňovaní daňových odpisov a dosiahnutom základe dane v jednotlivých zdaňovacích obdobiach daňovník postupuje takto:*

<b>Rok</b>	<b>Základ dane (v €)</b>	<b>Skutočne uplatnený daňový odpis (75 000/4)</b>	<b>Odpis z limitovanej VC (48 000/4)</b>	<b>Úprava ZD podľa §17 ods. 34 (v €)</b>
<b>2015</b>	11 900	15 625 (3 až 12/2015)	10 000 (12 000/12*10)	5 625
<b>2016</b>	13 000	18 750	12 000	-
<b>2017</b>	14 000	18 750	12 000	-
<b>2018</b>	10 000	18 750	12 000	6 750
<b>2019</b>	11 500	3 125 (1 až 2/2015)	2 000 (12 000/12*2)	1 125
			<b>Spolu úprava ZD</b>	<b>13 500</b>

V roku 2015 daňovník vykázal nižší základ dane ako je ročný daňový odpis z limitovanej vstupnej ceny vo výške 12 000 eur, preto bol povinný podľa § 17 ods. 34 zákona o dani z príjmov vykonať úpravu základu dane, a to vo výške rozdielu medzi pomernou časťou ročného odpisu (za mesiace marec až december 2015), vypočítaného podľa § 27 a pomernou



časťou ročného odpisu (za mesiace marec až december 2015) počítaného z limitovanej vstupnej ceny, t.j. rozdiel  $15\,625 - 10\,000 = 5\,625$  eur. Rovnakým spôsobom vykoná úpravu základu dane v zdaňovacích obdobiach roku 2018 a 2019. V roku 2016 a 2017 úpravu základu dane podľa § 17 ods. 34 zákona o dani z príjmov nevykoná, pretože vykázal základ dane vyšší ako 12 000 eur.

### **Spätný lízing**

Podľa § 17 ods. 33 písm. b) zákona o dani z príjmov súčasťou základu dane je výnos (zisk) z predaja majetku, ktorý predávajúci súčasne nadobúda zmluvou o finančnom prenájme (tzv. spätný lízing), účtovaný u predávajúceho na účte výnosov budúcich období (účet 384). Následné zúčtovanie účtu výnosov budúcich období podľa osobitného predpisu počas dohodnutej doby finančného prenájmu sa do základu dane nezahrnie. Spôsob účtovania výnosu z predaja majetku pri spätnom lízingu je definovaný v § 30a ods. 14 Opatrenia MF SR 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 „postupy účtovania“).

#### **Príklad č. 11**

*Spoločnosť vlastní žeriav, ktorý z dôvodu potreby finančných prostriedkov predala v januári 2016 lízingovej spoločnosti za 38 000 eur, a následne si ho spätne prenajala formou finančného prenájmu. Obstarávacia cena žeriava bola 75 000 eur, pri jeho predaji lízingovej spoločnosti bola účtovná a daňová zostatková cena rovnaká vo výške 25 000 eur. Rozdiel medzi výnosom z predaja (38 000) a účtovnou zostatkovou cenou (25 000) ako zisk z predaja majetku vo výške 13 000 eur sa účtuje podľa postupov účtovania na účet 384-Výnosy budúcich období, ktorý je v plnej výške súčasťou základu dane daňovníka v r. 2016 (položka zvyšujúca výsledok hospodárenia na r. 180 tlačiva daňového priznania právnických osôb). Následné rozpúšťanie účtu výnosov budúcich období počas doby trvania finančného prenájmu sa do základu dane nezahrnie (bude položkou znižujúcou výsledok hospodárenia). Prípadný rozdiel medzi daňovou zostatkovou cenou a účtovnou zostatkovou cenou u predávajúceho by bol podľa charakteru položkou zvyšujúcou, alebo znižujúcou výsledok hospodárenia.*

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