

# Usmernenie k zahrnutiu inventarizačných prebytkov do základu dane z príjmov podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

Obsah:

1. Inventarizačný prebytok – odpisovaný majetok
2. Inventarizačný prebytok – neodpisovaný majetok
3. Inventarizačný prebytok zistený a zaúčtovaný do 31.12.2014

Z dôvodu zabezpečenia jednotného postupu pri uplatňovaní zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“) odbor daňovej metodiky vydáva k zahrnutiu inventarizačných prebytkov do základu dane z príjmov nasledovné usmernenie.

S účinnosťou od 1.1.2015 sa v súlade so znením § 17 ods. 3 písm. j) ZDP nezahnie do základu dane z príjmov inventarizačný prebytok odpisovaného hmotného majetku a nehmotného majetku zistený pri inventarizácii v zdaňovacom období, v ktorom bolo o ňom účtované vo výnosoch podľa osobitného predpisu; tento prebytok sa zahnie do základu dane počas doby odpisovania tohto majetku podľa § 26 ZDP a vo výške odpisu podľa § 27 ZDP. Osobitným predpisom je zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“). Zároveň je z ustanovenia § 23 ods. 2 ZDP vypustené, že z odpisovania sú vylúčené inventarizačné prebytky hmotného a nehmotného majetku zistené pri inventarizácii.

## **1. Inventarizačný prebytok – odpisovaný majetok**

### **a) Daňovník (fyzická osoba) účtujúci v sústave jednoduchého účtovníctva**

Fyzická osoba s príjmami podľa § 6 ZDP, ktorá účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva, postupuje v súlade so znením Opatrenia MF SR č. MF/27076/2007-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek účtovnej závierky pre účtovné jednotky účtujúce v sústave jednoduchého účtovníctva, ktoré podnikajú alebo vykonávajú inú samostatnú zárobkovú činnosť, ak preukazujú svoje výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov na účely zistenia základu dane z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „postupy JÚ“). Podľa § 6 ods. 4 postupov JÚ sa v knihách dlhodobého majetku účtuje aj dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý hmotný majetok novozistený pri inventarizácii a v účtovníctve doteraz nezachytený. V súlade s § 25 ods. 1 písm. d) zákona o účtovníctve sa takýto majetok ocení do 31.12.2015 reprodukčnou obstarávacou cenou a od 1.1.2016 reálnou hodnotou podľa § 27 ods. 2 zákona o účtovníctve.

Ak bude fyzická osoba odpisovať majetok novozistený pri inventarizácii podľa § 26 ZDP rovnomerným spôsobom podľa § 27 ZDP, bude postupovať podľa znenia uvedeného v § 17 ods. 3 písm. j) ZDP, tzn. zníži základ dane z príjmov o odpisy a súčasne zvýši základ dane o nepeňažný príjem vo výške uplatneného odpisu. Uvedený postup je daňovo neutrálny rovnako ako u daňovníka, ktorý účtuje v sústave dvojitého účtovníctva.

Z účtovného hľadiska pri zistenom inventarizačnom prebytku odpisovaného majetku sa pri uzavretí účtovných kníh v peňažnom denníku zaúčtujú uzávierkové účtovné operácie tak, že sa zvýšia výdavky zahrňované do základu dane z príjmov o sumu daňových odpisov podľa § 27 ZDP a v nadväznosti na ustanovenie § 17 ods. 3 písm. j) ZDP sa zvýšia príjmy zahrňované do základu dane z príjmov o nepeňažný príjem vo výške odpisu podľa § 27 ZDP.

Uvedený postup je s účinnosťou od 1.1.2016 upravený v § 6 ods. 4 postupov JÚ, v zmysle ktorého sa novozistený majetok pri inventarizácii účtuje v rámci uzávierkových účtovných operácií v peňažnom denníku súčasne s odpisom dlhodobého hmotného majetku alebo dlhodobého nehmotného majetku, a to do výdavkov ovplyvňujúcich základ dane podľa § 4 ods. 6 písm. e) šiesteho bodu („ostatné výdavky“) počas doby odpisovania

v súlade s § 17 ods. 3 písm. j) ZDP a v rovnakej výške ako uvedený odpis sa účtuje zvýšenie príjmov zahrňovaných do základu dane podľa § 4 ods. 6 písm. d) tretieho bodu („ostatné príjmy“).

Do 31.12.2015 je možné tiež akceptovať situáciu, ak daňovník s príjmami podľa § 6 ZDP zabezpečí neutrálny vplyv na základ dane z príjmov tak, že nezvýši výdavky zahrňované do základu dane z príjmov o sumu daňových odpisov podľa § 27 ZDP a súčasne nezvýši ani príjmy zahrňované do základu dane z príjmov o nepeňažný príjem vo výške odpisu podľa § 27 ZDP.

#### **b) Daňovník účtujúci v sústave podvojného účtovníctva**

V súlade s § 21 ods. 2 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 len „postupy PÚ“) sa dlhodobý nehmotný majetok a dlhodobý hmotný majetok novo zistený pri inventarizácii a v účtovníctve doteraz nezachytený účtuje na príslušný majetkový účet so súvzťažným zápisom na účet 384 – Výnosy budúcich období a tieto sa rozpúšťajú do výnosov vo vecnej a časovej súvislosti so zaúčtovaním odpisov. Takýto majetok sa ocení rovnakým spôsobom ako u daňovníka v jednoduchom účtovníctve.

S účinnosťou od 1.1.2015 je inventarizačný prebytok odpisovaného hmotného majetku a nehmotného majetku odpisovaným majetkom aj na účely ZDP. Inventarizačný prebytok sa zahŕňa do základu dane:

- ak ide o hmotný majetok – počas doby odpisovania stanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu, do ktorej je zaradený hmotný majetok, vo výške rovnomerného odpisu podľa § 27 ZDP,
- ak ide o nehmotný majetok – počas doby odpisovania stanovenej účtovným odpisovým plánom vo výške účtovného odpisu.

### **2. Inventarizačný prebytok – neodpisovaný majetok**

#### **a) Daňovník (fyzická osoba) účtujúci v sústave jednoduchého účtovníctva**

Podľa postupov JÚ majetok novozistený pri inventarizácii sa zaeviduje v účtovnej evidencii v pomocných knihách zložiek majetku a záväzkov. Ak by išlo o majetok, ktorý sa neodpisuje, pri uzavretí účtovných kníh v peňažnom denníku sa nebudú v tejto súvislosti účtovať uzávierkové účtovné operácie a nebude sa upravovať základ dane z príjmov. Príjmy zahrňované do základu dane z príjmov sa zvýšia až v prípade predaja takéhoto majetku.

#### **b) Daňovník účtujúci v sústave podvojného účtovníctva**

Podľa § 11 ods. 4 postupov PÚ sa prebytok neodpisovaného dlhodobého majetku účtuje na ľarchu účtu majetku a v prospech účtu 648 - Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti.

Základ dane daňovník vyčíslil podľa § 17 ods. 1 písm. b) ZDP v súlade s účtovníctvom, z čoho vyplýva, že celý zaúčtovaný výnos vstupuje do základu dane v zdaňovacom období, v ktorom daňovník o inventarizačnom prebytku neodpisovaného majetku účtoval.

### **3. Inventarizačné prebytky zistené a zaúčtované do 31.12.2014**

Pri zahrnutí uvedených inventarizačných prebytkov do základu dane z príjmov s účinnosťou od 1.1.2015, vzhľadom na absenciu prechodných ustanovení k zmenám ZDP účinným od 1.1.2015, je možné postupovať nasledovne:

1. inventarizačné prebytky zistené a zaúčtované do 31.12.2014 posudzovať podľa znenia 23 ods. 2 písm. c) ZDP v znení účinnom do konca roka 2014 a vylúčiť ich z odpisovania, alebo
2. inventarizačné prebytky zistené a zaúčtované do 31.12.2014 odpisovať v súlade so znením § 17 ods. 3 písm. j) ZDP, ktoré nadobudlo účinnosť od 1.1.2015.

V obidvoch prípadoch bude dopad na výšku základu dane z príjmov neutrálny, avšak rozdiely by mohli vzniknúť napr. pri posudzovaní technického zhodnotenia vykonaného na majetku, ktorý je inventarizačným prebytkom (u daňovníka účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva aj v sústave podvojného účtovníctva) a pri účtovaní o odloženej dani z príjmov (u daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva).

**Poznámka:**

*Postup uvedený v bodoch 1 písm. a), 2 písm. a) a 3 sa primerane použije aj pri inventarizačnom prebytku zistenom u daňovníka s príjmami podľa § 6 ZDP, ktorý vedie daňovú evidenciu podľa § 6 ods. 11 ZDP.*

Usmernenie bolo odsúhlasené Ministerstvom financií SR.

*Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica  
Odbor daňovej metodiky  
Február 2016*