



**AgEcon** SEARCH  
RESEARCH IN AGRICULTURAL & APPLIED ECONOMICS

*The World's Largest Open Access Agricultural & Applied Economics Digital Library*

**This document is discoverable and free to researchers across the globe due to the work of AgEcon Search.**

**Help ensure our sustainability.**

Give to AgEcon Search

AgEcon Search  
<http://ageconsearch.umn.edu>  
[aesearch@umn.edu](mailto:aesearch@umn.edu)

*Papers downloaded from **AgEcon Search** may be used for non-commercial purposes and personal study only. No other use, including posting to another Internet site, is permitted without permission from the copyright owner (not AgEcon Search), or as allowed under the provisions of Fair Use, U.S. Copyright Act, Title 17 U.S.C.*

Acta oeconomica et informatica 1  
Nitra, Slovaca Universitas Agriculturae Nitriae, 2000, s. 3–4

## FAKULTATÍVNOSŤ A DAŇOVÁ ZÁVÄZNOSŤ ODPISOV OPTIONAL CHARACTER AND TAX OBLIGATION OF DEPRECIATION

Žofia HACHEROVÁ, Zuzana KORCOVÁ  
Slovenská poľnohospodárska univerzita v Nitre

The data of accounts show the decreasing of assets of farms every year. The evident causes are a loss of investments, sales of property and amortization. The high rate of amortization of tangible assets amounting to about 70% is a great problem of fixed assets. Depreciation is an economic term for amortization. The present law amendment enables the optional access to depreciation methods when the accounting depreciation expresses the real amount of costs and the tax depreciation expresses the highest charge of tax payers regardless of the real amortization of assets. The costs of depreciation have a straight impact on economic results and the base income tax. An amendment to the income tax law applicable since 1st January 1999 limits under obligation an amount of recognised costs with selected kinds of tangible assets. It is important to stress that it is to the detriment of entrepreneurs.

Key words: amortization, accumulated depreciation, entering price, accounting depreciation, economic result, tax base

V štruktúre investičného majetku podnikateľa tvorí významnú zložku hmotný investičný majetok (HIM). Táto skupina stálych aktív kladie vysoké požiadavky na tvorbu finančných zdrojov vo väzbe na dlhodobú viazanosť výdavkov vynaložených na jeho obstaranie, resp. technické zhodnotenie. Nepriaznivá finančná a dôchodková situácia podnikov poľnohospodárskej prvovýroby, vysoká zaťaženosť „starým blokom“ úverov, vysoká úroková miera nových úverových liniek každoročne vyúsťuje do znižovania stálych aktív. Útlm investičnej aktivity sa preukazuje prejavuje hlavne v zložke hnutelného investičného majetku – strojov, prístrojov a zariadení. Táto skutočnosť sa v praxi premieta do vysokého stupňa opotrebenia, najmä poľnohospodárskej techniky a dopravných prostriedkov. Ich prevádzkyschopnosť má priamy dopad na náklady podnikov vo forme nákladov z externých a interných opráv.

Z ekonomického aspektu má významnú vypovedaciu schopnosť úroveň vývoja hmotných investícií. Reprodukčný cyklus odpisovaného HIM je prepojený na odpisovú politiku. Odpisy – peňažné vyjadrenie opotrebenia v priebehu doby používania, je súčasť nákladov, je to základný vstup a súčasť ceny vyrábaných výkonov, je závažnou položkou pri tvorbe kalkulácií vlastných nákladov. Odpis má vyjadriť „verné zobrazenie skutočnosti“ v účtovníctve, t.j. vyjadriť skutočné opotrebenie odpisovaného majetku v nadväznosti na mieru, intenzitu a dobu jeho používania. Predstavuje vyjadrenie súmerateľnosti nákladov z odpisov a predpokladaných výnosov v rámci účtovných období. Z národohospodárskeho hľadiska je odpis daňovo uznanou, avšak limitovanou nákladovou položkou, s dopadom na základ dane z príjmov. Uvedené skutočnosti prezentujú vznik rozdielov účtovných a daňových nákladov z odpisov, dokumentujú význam problematiky odpisovania investičného majetku z makroekonomického hľadiska i podnikateľských subjektov.

### Materiál, výsledky a diskusia

Prezentujú sa vybrané problémy odpisovania HIM, s akcentom na súčasne platnú zákonnú úpravu. Dokumentuje sa úroveň vý-

voja opotrebenia HIM v sektore poľnohospodárskej prvovýroby s analýzou príčin daného stavu, obsahuje námety a poznatky smerujúce do súčasne platného spôsobu odpisovania.

Faktografické údaje pre graf 1 sú čerpané zo záverečnej správy výskumného projektu (Hacherová a kol., 1997), doplnené za rok 1998 z informačných listov CD MP SR.

Hodnota stavu aktív v roku 1998 poklesla o 3% v porovnaní s rokom 1997 ako následok predaja, likvidácie, plnenia záväzkov z transformácie, ako aj aplikáciou exekučného zákona. Priamy dopad na tento negatívny vývoj má aj úroveň obstarania hmotných investícií (pri strojoch a zariadeniach, index 1998/97=73,8). K miernemu oživeniu investícií došlo iba pri základnom stáde (8,6%). Graf 1 vyjadruje opotrebenie HIM v sektore poľnohospodárskych družstiev, ktoré je kritické takmer 70% v roku 1998. Daný stav je dôsledkom nedostatku vlastných finančných zdrojov, vysokej ceny úverov a obozretnosti komerčných bánk pri alokácii úverových produktov klientom z poľnohospodárskej prvovýroby.

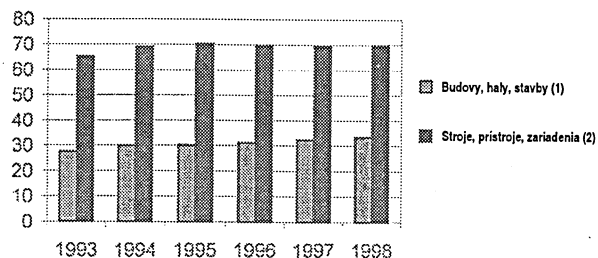
Z účtovného hľadiska odpisy nie sú zdrojom krytia, nie sú súčasťou vlastného imania (vlastných zdrojov). Predstavujú korekciu odpisovaných stálych aktív – trvalé zníženie vstupnej ceny. Ekonomická funkcia odpisov vyjadruje jednu z možných kritérií návratnosti vynaložených investícií aj stimulačnú funkciu, pretože podiel účtovných odpisov na výkonoch pri rastúcom využití investičného majetku klesá a naopak, pri znižujúcom vzrastá.

Odpisová politika od roku 1993 umožňuje účtovnej jednotke fakultatívny prístup aplikácie účtovného alebo daňového odpisu, ale zároveň záväzne stanovuje výšku uznaných nákladov z odpisov ako vplyv na základ dane z príjmov. Novelizácia zákonnej úpravy daňových odpisov zákon o daniach z príjmov, 286/1992 Zb. včítane novelizácie, s platnosťou od 1.1.1999 predstavuje tvrdosť v uplatňovaní výdavkov vynaložených na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov (výnosov), vo forme obmedzenia, resp. limitovania predmetných výdavkov.

V zmysle uvedeného za daňové náklady nie sú uznané výdavky vrátane odpisov na obstaranie televíznych a rozhlasových prijímačov a prístrojov na záznam a reprodukciu zvuku alebo

**Graf 1** Opatrebnie hmotného investičného majetku HIM (%) v súkromnom súbore PD  
Prameň : Hacherová, Ž. a kol.  
**Graph 1** Amortization of TFA (%)  
(1) buildings, halls, constructions, (2) machinery, instruments, equipment

	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Budovy, haly, stavby (1)	27,6	29,9	30,1	31,2	32,4	33,4
Stroje, prístroje, zariadenia (2)	65,2	68,9	70,2	69,8	69,3	69,8



Ilustrácia príkladu v tabuľke 1 simuluje nákup osobného automobilu včítane technického zhodnotenia v prvom roku obstarania, teda účtovná vstupná cena = 600 000 Sk. Pre výpočet účtovných odpisov je zvolená metóda zhodná s výpočtom rovnomerných daňových odpisov.

**Tabuľka 1** Výpočet odpisov pri použití rovnomernej metódy

Rok odpis. (1)	Účtovný odpis (2) (Účtovná vstupná cena)	Daňový odpis (3) (Daňová vstupná cena)	Rozdiel (4) (1-2)
	1.	2.	3.
1. rok (5)	$\frac{600\,000 \cdot 14,2}{100} = 85200$	$\frac{450\,000 \cdot 14,2}{100} = 63900$	21 300
2. rok (6)	$\frac{600\,000 \cdot 28,6}{100} = 171600$	$\frac{450\,000 \cdot 28,6}{100} = 128700$	42 900
3. rok (7)	$\frac{600\,000 \cdot 28,6}{100} = 171600$	$\frac{450\,000 \cdot 28,6}{100} = 128700$	42 900
4. rok (8)	$\frac{600\,000 \cdot 28,6}{100} = 171600$	$\frac{450\,000 \cdot 28,6}{100} = 128700$	
Spolu (9)	600 000	450 000	150 000

**Table 1** Calculation of depreciations using the linear method  
(1) year of depreciation, (2) accounting of depreciation (account entering price), (3) tax depreciation (tax entering price), (4) difference, (5-8) years, (9) total

obrazu, s výnimkou, ak sa využívajú na priame zabezpečenie príjmov formou poskytovania služieb (taxislužba, požičovne, zásielková služba).

Novela zákona o daniach z príjmov priniesla aj limit vstupnej ceny na všetky osobné automobily a osobné terénne vozidlá vrátane nákladných terénnych vozidiel, ak sa využívajú pravidelne aj na iné účely, ako na priame zabezpečovanie príjmov formou poskytovania služieb (úprava sa nevzťahuje na osobné dodávkové automobily, skriňové, valníkové, plošinové a pikapy).

Limitovaná vstupná cena je:

- a) pri osobných automobiloch s výnimkou dodávkových a z motorových vozidiel na špeciálne účely navyše zo su-

my 450 000 Sk, ktorá sa na účely odpisovania považuje za vstupnú cenu;

- b) pri tých istých ako v bode a), ak sú obstarané prenájmom s právom kúpy najatej veci sa daňovo uznávajú len náklady z nájomného rovnomerne počas trvania nájomnej zmluvy navyše zo sumy 550 000 Sk.

Tabuľka 1 dokumentuje výpočet odpisov osobného automobilu z účtovnej vstupnej ceny, daňovej vstupnej ceny a rozdiel medzi účtovnými a daňovými odpismi, ktorý je v každom roku pripočítateľnou položkou k základu dane z príjmov, teda znižuje čistý zisk, resp. zvyšuje účtovnú stratu.

Vo väzbe na naznačené problémy, ktoré sú príznačné aj pre účtovné jednotky z ostatných sektorov podnikateľskej sféry, je žiaduce uskutočniť novelizáciu účtovných i daňových predpisov zameranú na:

- zvýšenie minimálnej hranice vstupnej ceny samostatných hnutelných vecí, resp. súborov hnutelných vecí,
- zväzovanie súčasne platnej doby odpisovania, najmä pri nehnuteľnom HIM,
- pri technickom zhodnotení stanovenie minimálnej hranice spĺňajúcej podmienku pre zvýšenie vstupnej ceny. Výdavky do stanoveného limitu považovať za prevádzkový náklad,
- uznanie zostatkovej ceny likvidovaného majetku z dôvodu čiastočného opotrebnia za daňový náklad.

## Súhrn

Údaje účtovej závierky dokumentujú každoročné znižovanie aktív v podnikoch poľnohospodárskej prvovýroby. Preukazné príčiny sú útlm investícií, vyradovanie majetku v dôsledku predaja, opotrebnia. Závažným problémom v stálych aktívach je vysoká miera opotrebnia, pri hnutelnom majetku cca 70%. Ekonomickým výrazom opotrebnia sú odpisy. Súčasná zákonná úprava umožňuje fakultatívny prístup k metódam odpisovania, pričom účtovné odpisy vyjadrujú reálnu výšku nákladov, daňové odpisy maximálne možné zaťaženie daňovníka, bez ohľadu na skutočné opotrebnie majetku. Náklady z odpisov majú priamy dopad na hospodársky výsledok a základ dane z príjmov. Novelizácia zákona o daniach z príjmov platná od 1. 1. 1999 zväzujúce limituje pri vybraných druhoch hmotného majetku výšku uznaných nákladov. Žiada sa zdôrazniť, že v neprospech podnikateľov.

**Kľúčové slová:** opotrebnie, oprávky, vstupná cena, účtovné odpisy, daňové odpisy, hospodársky výsledok, základ dane

## Literatúra

- HACHEROVÁ, Ž. a kol. 1997. Ekonomické aspekty finančného hospodárenia poľnohospodárskych družstiev : Záverečná správa výskumného projektu. Nitra : FEM SPU, 1997.  
PIRŠELOVÁ, D. 1998. Zmeny pri zdaňovaní príjmov v roku 1999 v porovnaní s rokom 1998. In: Daňový a účtovný poradca podnikateľa, 1999, č. 5-6, s. 44-46.

Kontaktná adresa:

doc. Ing. Žofia Hacherová, PhD.

Katedra informačných systémov a financií, Fakulta ekonomiky a manažmentu, Slovenská poľnohospodárska univerzita v Nitre, Tr. A. Hlinka 2, 949 76 Nitra, tel.: 087/601 157