

## **AMORTIZACIJA PO ZDDPO-2**

### **Pojasnilo DURS, št. 4201-7/2007-2, 4. 7. 2007**

Zavezanec je zastavil vprašanje o davčni obravnavi stroška amortizacije po določbah Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06). *Navaja, da je v člankih strokovne javnosti zaslediti dve povsem različni razlagi davčnega upoštevanja stroškov amortizacije. Prva zagovarja stališče, da se za davčne namene lahko upošteva odhodek za amortizacijo le do zneska, ki je izkazan v računovodskih izkazih, če ni višji od zneska po določenih ZDDPO-2. Druga razlaga zagovarja stališče, da se za davčne namene lahko upošteva odhodek za amortizacijo, izračunan po določenih ZDDPO-2, ne glede na to, v kakšnem znesku je izkazan v računovodskih izkazih oziroma tudi če sploh ni izkazan. V zvezi z zavezančevim vprašanjem pojasnjujemo:*

**Za davčne namene (po določbah ZDDPO-2) se lahko upošteva odhodek za amortizacijo le do zneska, ki je izkazan v računovodskih izkazih, če ni višji od zneska po določbah ZDDPO-2.**

V skladu s prvim odstavkom 33. člena ZDDPO-2, ki se uporablja od 1. januarja 2007, se amortizacija prizna kot odhodek v obračunanem znesku z uporabo metode enakomernega časovnega amortiziranja in najvišjih amortizacijskih stopenj iz petega odstavka tega člena.

Določba, da se amortizacija prizna v »obračunanem« znesku, pomeni, da amortizacija za davčne namene ne more biti višja od amortizacije za poslovne namene. Izjema v zvezi s to določbo (pri obračunu amortizacije za leto 2007) velja le za opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena dolgoročna sredstva, za katera se je začela obračunavati amortizacija v letu 2006, ko so bile amortizacijske stopnje za davčne namene neodvisne od stopenj amortizacije za poslovne namene (lahko so bile višje od amortizacijskih stopenj za poslovne namene, vendar ne višje od predpisane najvišje letne amortizacijske stopnje, ki so bile določene v četrtem odstavku 26. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-1 (Uradni list RS, št. 33/06 – UPB2)), če se je zavezanec odločil, da je za opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena dolgoročna sredstva, ki jih je začel amortizirati v letu 2006, amortizacija za davčne namene višja od amortizacije za poslovne namene in s takim obračunom nadaljuje tudi v letu 2007. Za sredstva, ki so se začela amortizirati pred 1. januarjem 2007, se namreč v skladu z določbo 80. člena ZDDPO-2 za davčne namene uporabljajo stopnje, ki so se uporabljale pred 1. januarjem 2007, tudi če so po določbah ZDDPO-2 predpisane nižje ali pa višje stopnje kot so bile določene z Zakonom o davku od dobička pravnih oseb – ZDDPO (Uradni list RS, št. 14/03 – UPB) ali ZDDPO-1. Stopnje amortizacije, ki so bile uporabljene v prvem letu obračunavanja amortizacije, če niso presegale stopenj s takrat veljavnim zakonom o obdavčenju (ZDDPO ali ZDDPO-1), se za davčne namene uporabljajo v celotni dobi amortiziranja ne glede na to, če je po določbah novega zakona o obdavčenju določen nižji odstotek najvišje letne amortizacijske stopnje, ki se kot odhodek prizna za davčne namene.

Kot smo navedli, so se lahko višje amortizacijske stopnje za davčne namene, kot so bile obračunane za poslovne namene, uporabljale le pri obračunu davka za leto 2006, in to le za tista opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena dolgoročna sredstva, ki so se začela amortizirati v letu 2006. Tako določbo je uvedla novela Zakona o spremembah in dopolnitvah zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-1B (Uradni list RS, št. 108/05), po kateri se je davčna amortizacija priznavala neodvisno od poslovne. Z navedeno določbo se je zavezancem, vendar samo v letu 2006 (z novim ZDDPO-2, ki se uporablja od 1. januarja 2007, je navedena določba spremenjena), omogočalo davčno priznavanje stroškov amortizacije, obračunanih na način in po stopnjah, določenih v prvem, drugem in četrtem odstavku 26. člena ZDDPO-1, tudi če so za poslovne namene obračunali amortizacijo po nižjih stopnjah ali če so obračunali amortizacijo na primer po funkcionalni metodi, ko proizvodnje v tem letu ni bilo in se amortizacija ni obračunala. Pogoji pa je bil, da je amortizacija (za davčne namene) obračunana po metodi

enakomernega časovnega amortiziranja in največ po stopnjah, predpisanih s četrtem odstavkom 26. člena ZDDPO-1.

Dodati je treba, da je že za leto 2006 veljalo (po uveljavitvi ZDDPO-1B) – velja pa tudi po določbah ZDDPO-2 – da se, če je stopnja amortizacije za poslovne namene višja kot za davčne namene (pogoj za davčne namene je enakomerno časovno amortiziranje), sredstvo, potem ko je za poslovne namene že dokončno amortizirano, za davčne namene še naprej amortizira do dokončnega amortiziranja, razen če zavezanec sredstvo prej odtuji. Če se sredstvo odtuji, se prihodki in odhodki za davčne namene, ki se vključujejo v davčno osnovo, izračunajo ob upoštevanju davčnih vrednosti teh sredstev in ne knjigovodskih vrednosti (kot davčna vrednost se šteje nabavna vrednost, zmanjšana za amortizacijo, obračunano na način in po stopnjah iz ZDDPO-1 ali ZDDPO-2, oziroma v zneskih, kot so bili upoštevani kot odhodek pri obračunu davka).