

dane · účtovníctvo · odvody

DUO

8 / XXX. ročník
2024

bez chýb, pŕškút a penále®

Účtovné obdobia a jeho zmeny

Daň FO – daň z príjmov

Preddavky na daň z MV

Autoremedúra v daňovom procese

Spätný leasing a DPH

Daňová asignácia

Daň z pridanej hodnoty – daňové výdavky

Chyby účtovných období

Výpočet dovolenky

skrátенý pracovný čas • zamestnanec
pracovný čas • nárok na dovolenku • výmera

č. 8/2024, mesačník, ročník XIX.

Vydavateľ Poradca, s. r. o.
Pri Celulóžke 40, Žilina
IČO: 36 371 271
www.poradca.sk

Zodpovedná redaktorka S. Kresaňová

Spolupracovníci Ing. J. Stráhlavá,
Ing. J. Mintál,
Ing. A. Kolembus,
Ing. I. Matlovičová

Objednávky, distribúcia, zákaznícky servis
telefonicky 041/56 52 871, 879
0911 193 135, 0915 033 300
e-mailom abos@poradca.sk
e-shop www.poradca.sk
posielame poštou alebo kuriérom

Tlač máj 2024

Doporučená cena 11,80 €

Za údaje a názory v článkoch zodpovedajú autori.

ISSN: 1336-7986 (tlačová verzia)
ISSN: 1338-0893 (online verzia)
EV 3908/09

Vážení čitatelia!

Účtovné obdobia môžu účtovné jednotky meniť aj niekoľkokrát počas svojej existencie. K zmene účtovného obdobia môže dôjsť len k prvému dňu kalendárneho mesiaca, s výnimkou ak účtovná jednotka, napríklad s.r.o., chce hospodársky rok uplatniť už od svojho vzniku, čiže odo dňa zápisu do obchodného registra. V tomto prípade hospodársky rok začína dňom zápisu do obchodného registra, **Aké má účtovná jednotka oznamovacie povinnosti voči daňovému úradu? Týkajú sa účtovnej jednotky aj ďalšie povinnosti?** Odpovede sa dočítate v rubrike **Aktuálne**.

Kratší pracovný čas neovplyvňuje dĺžku dovolenky. Aj zamestnanec pracujúci na kratší pracovný čas má nárok na toľko kalendárnych týždňov dovolenky ako ostatní zamestnanci. **Ako postupovať pri určení výmery dovolenky?** Ak kratší pracovný čas zamestnanca nebude rozvrhnutý na všetky pracovné dni v týždni, týždeň dovolenky bude toľko pracovných dní, koľko dní by mal pracovať podľa rozpisu práce. Tému dovolenka sa venujú aj ďalšie publikácie. **Poradca 6** v komentári k Zákonníku práce, mesačník **PAM 6-7** v príspevku **Dovolenka, jej čerpanie a krátanie, Daňové a nedaňové výdavky**, prípady z praxe rieši štvrtročník **1000 riešení 2**.

K týmto i ďalším aktuálnym témam máte možnosť si objednať tematické balíčky za zvýhodnené ceny. Tento mesiac je to balíček **Miestne dane a poplatky, Daňové a nedaňové výdavky a Balíček stavebníka**. Publikácie si môžete objednať na e-shope www.poradca.sk, kde je uvedená nielen celá ponuka **periodických publikácií**, ale i celé portfólio **odborných publikácií, úplných znení zákonov a aktualizácií**. K téme daní a účtovníctva máme pripravené odborné publikácie **Podvojný účtovníctvo, Jednoduchý účtovníctvo, Optimalizácia dane a Účtovné súvzťažnosti**. Neváhajte kontaktovať **zákaznícky servis** denne od 9.00 do 15.00, naše pracovníčky Vám ochotne zodpovedajú všetky Vaše otázky.

Prajem Vám príjemné čítanie a verím, že sa opäť stretneme aj pri ďalšom čísle mesačníka DUO.

Stanislava Kresaňová
odborná redaktorka

Novinky vydavateľstva PORADCA



Objednávajte cez e-shop www.poradca.sk. Doručíme poštou alebo kuriérom.

AKTUÁLNE	A	Vyradenie automobilu z obchodného majetku	38
Účtovné obdobia a jeho zmeny Ing. Ľudmila Novotná	3	Otázky z praxe Ing. Jarmila Strählová	41
Daň fyzickej osoby v ZDP Ing. Jana Fülöpová	6		
PRIAME DANE	PD	ÚČTOVNÍCTVO	Ú
Prijímatelia daňovej asignácie – povinnosti	13	Chyby minulých účtovných období a ich oprava	44
Otázky z praxe Ing. Ivana Valterová	16	Otázky z praxe Ing. Ján Mintál	47
Daň z príjmov na účely daňových výdavkov Ing. Ján Mintál	17	Osobná spotreba podnikateľa v JÚ	50
		Otázky z praxe Ing. Jarmila Strählová	54
NEPRIAME DANE	ND	RADY ODBORNÍKOV	RO
Spätný lízing a DPH Ing. Naďa Vašková	22	Daňové výdavky a DPH	57
Osobitná oznamovacia povinnosť o bankovom účte platiteľa DPH	26	Otázky z praxe Ing. Ján Mintál	64
Otázky z praxe Ing. Ján Mintál	30	ODVODY A MZDY	OM
AUTOMOBIL V PODNIKANÍ	AP	Výpočet dovolenky pri skrátenom pracovnom čase Ing. Iveta Matlovičová	72
Preddavky na daň a preddavky na daň inak – daň z MV	33	BOZP u zamestnávateľa	75
Otázky z praxe Ing. Jana Fülöpová	35	Otázky z praxe Ing. Ján Mintál	78
		Termíny pre prax v júni 2024	80

Účtovné obdobia a jeho zmeny

Účtovným obdobím je kalendárny rok alebo hospodársky rok, ktorý môžu účtovné jednotky uplatniť už od svojho vzniku. Ak účtovná jednotka uplatňuje kalendárny rok od svojho vzniku, túto skutočnosť daňovému úradu neoznamuje. Ak chce uplatniť hospodársky rok od svojho vzniku, túto skutočnosť musí oznámiť daňovému úradu. Účtovné obdobia môžu účtovné jednotky meniť počas svojej existencie, čo však tiež musia oznámiť daňovému úradu?

A

Právna úprava účtovného obdobia a jeho zmeny sú ustanovené v § 3 ods. 3 až 8 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení n.p. (ďalej len „zákon o účtovníctve“).

Účtovné obdobie kalendárny rok a hospodársky rok

Podľa § 3 ods. 3 zákona o účtovníctve „základným“ účtovným obdobím je kalendárny rok, čo je obdobie, ktoré je zhodné s kalendárnym rokom (obdobie od 1. 1. do 31. 12.). Podľa § 3 ods. 4 zákona o účtovníctve, účtovným obdobím môže byť aj hospodársky rok. **Hospodársky rok je obdobie nepretržité po sebe idúcich 12 kalendárnych mesiacov, ktoré nie je zhodné s kalendárnym rokom.** Teda hospodárskym rokom môže byť obdobie od 1. 2. 2024 do 31. 1. 2025, od 1. 3. 2024 do 28. 2. 2025 atď. až od 1. 12. 2024 do 30. 11. 2025.

Dôvodom uplatnenia hospodárskeho roka je napr. to, že tuzemská účtovná jednotka sa prispôbuje zahraničnej materskej spoločnosti, alebo hospodársky rok lepšie odráža prirodzený hospodársky cyklus (sezónu) a pod.

Zmena účtovného obdobia a kratšie účtovné obdobie

Podľa § 3 ods. 5 zákona o účtovníctve,

- k zmene účtovného obdobia môže dôjsť len k prvému dňu kalendár-

neho mesiaca – uvedené **neplatí** ak účtovná jednotka (napr. s.r.o.) chce hospodársky rok uplatniť už od svojho vzniku, t. j. odo dňa zápisu do obchodného registra. V tomto prípade hospodársky rok začína dňom zápisu do obchodného registra:

- napr. ak účtovná jednotka je zapísaná dňa 4. 5. do obchodného registra, účtovné obdobie hospodársky rok začína od 4. 5., a nie k prvému dňu kalendárneho mesiaca;
- **pri zmene účtovného obdobia je obdobie od skončenia predchádzajúceho účtovného obdobia do začatia iného účtovného obdobia účtovným obdobím, ktoré je kratšie ako 12 kalendárnych mesiacov.** To primerane platí aj pri vzniku alebo zániku účtovnej jednotky (zápis a výmaz z obchodného registra), pričom prvé účtovné obdobie začína dňom vzniku účtovnej jednotky a posledné účtovné obdobie končí dňom zániku účtovnej jednotky.

Príklad

Existujúca účtovná jednotka do 31. 12. 2023 uplatňovala účtovné obdobie kalendárny rok. Od 1. 5. 2024 chce prejsť na hospodársky rok. Z dôvodu zmeny účtovného obdobia účtovné obdobie kalendárny rok bude trvať len 4 mesiace, t. j. od 1. 1. 2024 do 31. 4. 2024. Od 1.

5. 2024 začne plynúť hospodársky rok, a keďže musí trvať 12 kalendárnych mesiacov, trvať musí do 30. 4. 2025. Ďalší hospodársky rok bude od 1. 5. 2025 do 30. 4. 2026 atď., pokiaľ účtovná jednotka opätovne nepristúpi k zmene účtovného obdobia.

Doba trvania účtovného obdobia hospodársky rok

Podľa § 3 ods. 7 zákona o účtovníctve **účtovné obdobie hospodársky rok musí účtovná jednotka uplatňovať minimálne jedno účtovné obdobie (12 mesiacov).** Po tomto rozhodnutí nie je možné zmeniť účtovné obdobie napr. po 4 mesiacoch na iný hospodársky rok alebo späť na kalendárny rok. Ak účtovná jednotka prešla na hospodársky rok napr. od 1. 7. 2024, toto obdobie musí trvať do 30. 6. 2025.

Len v prípade, ak účtovná jednotka vznikla napr. 15. 5. a od tohto obdobia uplatňuje účtovné obdobie hospodársky rok, musí ho uplatňovať do 30. 4. nasledujúceho účtovného obdobia. V tomto prípade bude **hospodársky rok (12 mesiacov) kratší o 15 dní z dôvodu vzniku účtovnej jednotky.**

Ak účtovná jednotka bude od svojho vzniku uplatňovať účtovné obdobie kalendárny rok

t. j. od 15. 5. 2024, prvé účtovné obdobie bude trvať len do 31. 12. 2024, pričom aj toto účtovné obdobie bude kratšie ako 8 mesiacov, teda bude krat-

šie o 15 dní z dôvodu vzniku účtovnej jednotky.

Účtovné jednotky, ktoré zostavujú „prvú“ účtovnú závierku po svojom vzniku, potom na vrchom liste účtovnej závierky sa označí celý mesiac máj, pretože na účtovnej závierke sa nedá vyznačiť konkrétny dátum vzniku 15. 5., len celý mesiac.

Zmena účtovného obdobia sa oznamuje daňovému úradu

Podľa § 3 ods. 6 zákona o účtovníctve účtovné obdobie, ktoré je hospodársky rok, uplatní účtovná jednotka **písomným oznámením** daňovému úradu

- do 30 dní odo dňa vzniku účtovnej jednotky alebo**
- najmenej 15 dní pred zmenou účtovného obdobia účtovnej jednotky.**

Ak účtovné obdobie hospodársky uplatní účtovná jednotka od svojho vzniku

napr. účtovná jednotka vznikne 15. 5. 2024 a od tohto dňa si uplatní účtovné obdobie hospodársky rok, toto rozhodnutie **musí oznámiť do 30 dní odo dňa vzniku písomným oznámením daňovému úradu, t. j. do 15. 6. 2024** (oznámenie sa posielajú po vzniku účtovnej jednotky).

Existujúca účtovná jednotka zmenu účtovného obdobia **musí oznámiť daňovému úradu 15 dní pred zmenou**. Napr. ak chce uplatniť hospodársky rok od 1. 7. 2024, musí túto zmenu oznámiť najneskôr do 15. 6. 2024.

Ak oznámenie nie je daňovému úradu doručené v ustanovenej lehote, účtovná jednotka nesmie uplatniť účtovné obdobie, ktoré je hospodársky rok (§ 3 ods. 7 zákona o účtovníctve). Obdobne postupuje účtovná jednotka aj pri zmene hospodárskeho roka na kalendárny rok alebo pri zmene hospodárskeho roka na iný hospodársky rok, t. j. aj tieto zmeny sa oznamujú daňovému úradu.

Neprehliadnite!

Ak účtovná jednotka od svojho vzniku uplatňuje účtovné obdobie kalendárny rok, t. j. „základné“ účtovné obdobie, oznámenie na daňový úrad nepodáva.

Podanie oznámenie o zmene účtovného obdobia

Oznámenie o uplatnení účtovného obdobia hospodársky rok od vzniku účtovnej jednotky alebo oznámenie o zmene účtovného obdobia počas existencie účtovnej jednotky **nemá predpísanú formu** (nie je určené tlačivo alebo vzor podania). Písomné oznámenie sa podáva daňovému úradu **elektronicky** cez „Všeobecné podanie – správa daní“. V oznámení účtovná jednotka uvedie svoje identifikačné údaje a informáciu o tom, že od svojho vzniku (uvedie dátum) uplatňuje účtovné obdobie hospodársky rok, alebo u existujúcej účtovnej jednotky sa uvedie dátum od ktorého dochádza k zmene účtovného obdobia z kalendárneho na hospodársky rok alebo opačne, alebo z hospodárskeho roka na iný hospodársky rok.

K oznámeniu o zmene účtovného obdobia sa neprikladajú žiadne dokumenty.

Postup podania oznámenia na daňový úrad

✓	Správa daní
✓	Podanie pre FS – Správa daní
✓	Všeobecné podanie pre finančnú správu
VP_DANv24	Všeobecné podanie – Správa daní (platné od 1. 4. 2024)

Účtovné obdobie hospodársky rok nemôžu uplatniť

- účtovné jednotky verejnej správy** (rozpočtové a príspevkové organizácie, obce, VÚC, verejné vysoké školy, štátne fondy, zdravotná a Sociálna poisťovňa, Fond národného majetku SR a Pozemkový fond), **pretože sú napojené svojim vzťahom na štátny rozpočet, ktorý sa naďalej zostavuje za kalendárny rok,**

- fyzická osoba – podnikateľ** uvedená v § 1 ods. 1 písm. a) bod 3 zákona o účtovníctve, pretože zákon o dani z príjmov **pre fyzické osoby podnikateľov ustanovuje zdaňovacie obdobie iba kalendárny rok,**

- právnická osoba s majetkovou účasťou štátu založená podľa osobitných predpisov a právnická osoba s majetkovou účasťou obce alebo právnická osoba s majetkovou účasťou VÚC.

Zdaňovacie obdobie hospodársky rok a daňové priznanie

Podľa § 41 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení n.p. (ďalej len „ZDP“), daňové priznanie za prechádzajúce zdaňovacie obdobie je povinný podať daňovník v lehote podľa § 49 ZDP, t. j. daňové priznanie (ďalej len „DP“) sa podáva do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ak neoznámí predĺženie termínu na podanie DP. V lehote na podanie DP je daňovník povinný daň aj zaplatiť.

Podľa § 41 ods. 10 ZDP, ak v súlade s osobitným predpisom, ktorým je zákon o účtovníctve, došlo k zmene účtovného obdobia na hospodársky rok, **je hospodársky rok súčasne aj zdaňovacím obdobím**. Na termín predloženia daňového priznania (ďalej len „DP“) sa v tomto prípade primerane použijú ustanovenia tohto zákona o termínoch predkladania DP, ktoré sú uvedené v § 49 tohto zákona. DP za zdaňovacie obdobie hospodársky rok sa podáva v lehote do 3 mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ak daňovník (účtovná jednotka) neoznámí predĺženie termínu na podanie DP.

Pri zmene zdaňovacieho obdobia, ktorým je kalendárny rok, na hospodársky rok, sa obdobie od začiatku kalendárneho roka do dňa predchádzajúceho zmene zdaňovacieho obdobia na hospodársky rok považuje za samostatné zdaňovacie obdobie

§ 49 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov

Lehoty na podávanie daňového priznania, prehľadu a hlásenia

(1) Daňové priznanie (§ 32 a 41), prehľad [§ 39 ods. 9 písm. a)] alebo hlásenie [§ 39 ods. 9 písm. b)] podáva daňovník správcovi dane. Prílohou daňového priznania sú aj doklady uvedené v príslušnom tlačive daňového priznania.

(2) Daňové priznanie sa podáva do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia a hlásenie sa podáva do konca apríla po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ak tento zákon neustanovuje inak; prehľad sa podáva do konca kalendárneho mesiaca, za predchádzajúci kalendárny mesiac. V lehote na podanie daňového priznania alebo hlásenia je povinný platiteľ dane, daňovník, dedič alebo osoba podľa osobitného predpisu daň aj zaplatiť. Daňovník, ktorému do lehoty na podanie daňového priznania podľa tohto odseku alebo do lehoty podľa odseku 3 správca dane neoznámil číslo účtu správcu dane vedeného pre daňovníka, je povinný daň zaplatiť v lehote do ôsmich dní od doručenia tohto oznámenia, ak mu toto oznámenie bolo doručené po lehote na podanie daňového priznania. Rovnaký postup sa použije, ak za osobu, ktorá nemá do termínu na podanie daňového priznania správcu dane oznámené číslo účtu správcu dane vedeného pre daňovníka, podáva daňové priznanie dedič alebo osoba podľa osobitného predpisu.

(3) Daňovníkovi, ktorý je povinný podať daňové priznanie po uplynutí zdaňovacieho obdobia v lehote podľa odseku 2, sa na základe

- oznámenia podaného príslušnému správcovi dane do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania podľa odseku 2, predlžuje táto lehota najviac o tri celé kalendárne mesiace s výnimkou daňovníka v konkurze alebo v likvidácii; daňovník v oznámení, podanom na tlačive, ktorého vzor určí a na svojom webovom sídle uverejní finančné riaditeľstvo, uvedie novú lehotu, ktorou je koniec kalendárneho mesiaca, v ktorej podá daňové priznanie, a v tejto novej lehote je aj daň splatná,
- oznámenia podaného príslušnému správcovi dane do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania podľa odseku 2, predlžuje táto lehota najviac o šesť celých kalendárnych mesiacov, ak súčasťou jeho príjmov sú zdaniteľné príjmy plynúce zo zdrojov v zahraničí s výnimkou daňovníka v konkurze ...

(platí aj pri zmene hospodárskeho na kalendárny rok alebo z hospodárskeho roka na iný hospodársky rok).

Aj za toto samostatné zdaňovacie obdobie sa DP podáva do 3 mesiacov po jeho uplynutí, ak účtovná jednotka neoznámí predĺženie termínu na podanie DP.

Podľa § 49 ods. 11 ZDP je daňovník (účtovná jednotka) povinný zostaviť účtovnú závierku a v lehote na podanie DP ju uložiť do registra ÚZ.

Príklady k zmene účtovného obdobia

Účtovné obdobie hospodársky rok od vzniku účtovnej jednotky

Účtovná jednotka (ďalej len „ÚJ“) vznikla 15. 5. 2024. Od tohto účtovného obdobia chce uplatniť účtovné obdobie hospodársky rok.

ÚJ môže uplatniť účtovné obdobie hospodársky rok už od svojho vzniku, t. j. od 15. 5. 2024. Hospodársky rok musí uplatňovať 12 kalendárnych mesiacov, ktoré však bude kratšie o 15 dní z dôvodu vzniku. ÚJ musí do 30. 6. 2024 oznámiť daňovému úradu, že od svojho vzniku uplatňuje účtovné obdobie hospodársky rok.

Prechod z kalendárneho roka na hospodársky rok

ÚJ do 31. 12. 2023 uplatňovala účtovné obdobie kalendárny rok. Od 1. 8. 2024 chce uplatniť účtovné obdobie hospodársky rok.

Čo s obdobím od 1. 1. 2024 do 31. 7. 2024?

ÚJ za obdobie od 1. 1. 2024 do 31. 7. 2024 uzavrie účtovné knihy a zostaví riadnu účtovnú závierku (kratšie účtovné obdobie ako 12 kalendárnych mesiacov), ktorú v lehote na podanie DP doručí do registra ÚZ. Hospodársky rok potom musí uplatňovať jedno celé účtovné obdobie, t. j. od 1. 8. 2024 do 31. 7. 2025. K prípadnej zmene účtovného obdobia môže dôjsť až po tomto dátume. Oznámenie o zmene účtovného obdobia musí ÚJ doručiť daňovému úradu najneskôr do 17. 7. 2024. DP za zdaňovacie obdo-

bie „kratší“ kalendárny rok sa podáva podľa § 49 ZDP v lehote do 3 mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ak ÚJ neoznámí predĺženie termínu na podanie DP. Tým sa predĺži aj lehota na uloženie účtovnej závierky do registra ÚZ.

Prechod z hospodárskeho roka na kalendárny rok

ÚJ uplatňovala účtovné obdobie hospodársky rok od 1. 5. 2023 do 30. 4. 2024 a od 1. 5. 2024 chce prejsť na účtovné obdobie, ktorým je kalendárny rok.

ÚJ nemôže od 1. 5. 2024 prejsť na kalendárny rok. Na kalendárny rok môže prejsť až od 1. 1. 2025. Za obdobie hospodársky rok od 1. 5. 2024 do 31. 12. 2024 zostaví riadnu účtovnú závierku a v lehote na podanie DP ju uloží do registra ÚZ. Od 1. 1. 2025 bude uplatňovať účtovné obdobie kalendárny rok. Oznámenie o zmene účtovného obdobia musí podať najneskôr do 17. 12. 2024. DP za zdaňovacie obdobie hospodársky rok sa podáva podľa § 49 ZDP v lehote do 3 mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ak ÚJ neoznámí predĺženie termínu na podanie DP.

Prechod z hospodárskeho roka na iný hospodársky rok

ÚJ uplatňovala účtovné obdobie hospodársky rok od 1. 5. 2023 do 30. 4. 2024. Od 1. 10. 2024 chce uplatňovať iný hospodársky rok.

ÚJ môže od 1. 10. 2024 uplatniť účtovné obdobie „nový“ hospodársky rok, musí ho však uplatňovať 12 kalendárnych mesiacov, t. j. do 30. 9. 2025. Na daňový úrad musí podať oznámenie o zmene účtovného obdobia najneskôr do 16. 9. 2024. Za obdobie hospodársky rok od 1. 5. 2024 do 30. 9. 2024 musí zostaviť riadnu účtovnú závierku, za toto obdobie musí podať aj DP a účtovnú závierku doručiť do registra ÚZ v lehote na podanie DP. Daňové priznanie za zdaňovacie obdobie, ktoré je hospodársky rok, sa podáva podľa § 49 ZDP v lehote do 3 mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ak ÚJ neoznámí predĺženie termínu na podanie DP.

Ing. Ludmila Novotná

Daň fyzickej osoby v ZDP

Zákon o dani z príjmov prináša v roku 2024 viacero dôležitých zmien a novín. K najdôležitejším patria zmeny týkajúce sa zvýšenia prahovej hodnoty pre status mikrodaňovníka, zvýšenia hranice príjmov pre uplatnenie nižšej sadzby dane z príjmov, zamestnanenckých akcií oslobodených od dane z príjmov, zmena parametrov daňového bonusu na zaplatené úroky z úveru na bývanie, zvýšenie sadzby dane z podielov na zisku (dividend), znovuzavedenie minimálnej dane právnickej osoby (daňovej licencie) a pravidiel o obmedzení úrokových nákladov pre právnické osoby. Akým spôsobom ovplyvnia tieto zmeny podnikateľskú verejnosť?

Predmetom dane podľa § 3 ZDP sú

príjmy zo závislej činnosti (§ 5), príjmy z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti, z prenájmu (§ 6) a z použitia diela a umeleckého výkonu, príjmy z kapitálového majetku (§ 7), ostatné príjmy (§ 8), podiel na zisku (dividenda) vyplácaný zo zisku obchodnej spoločnosti alebo družstva vrátane reverzného hybridného subjektu určeného na rozdelenie osobám, ktoré sa podieľajú na ich základnom imaní, alebo členom štatutárneho orgánu alebo členom dozorného orgánu tejto obchodnej spoločnosti alebo družstva, podiel na likvidačnom zostatku obchodnej spoločnosti alebo družstva, vyrovnací podiel, podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi, ak nejde o plnenia uvedené v § 3 písmene f).

Za obchodnú spoločnosť alebo družstvo sa považuje aj zahraničná osoba vyplácajúca obdobný príjem, pričom za podiel na zisku (dividendu) sa považuje aj príjem plynúci zo zníženia základného imania obchodnej spoločnosti alebo družstva, alebo rezervného fondu obchodnej spoločnosti v časti, v akej boli predtým zvýšené zo zisku po zdanení, ako aj použitie nerozdeleného zisku po zdanení na splatenie príspevkov do kapitálového fondu z príspevkov.

Predmetom dane podľa § 3 ZDP je aj podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi verejnej obchodnej spoločnosti, podiel na zisku spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti a komplementára komanditnej spoločnosti a podiel spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti a komplementára komanditnej spoločnosti na likvidačnom zostatku pri likvidácii spoločnosti a vyrovnací podiel pri zániku účasti spoločníka vo verejnej obchodnej spoločnosti alebo pri zániku účasti komplementára v komanditnej spoločnosti, ak nejde o podiel na zisku, podiel na likvidačnom zostatku alebo vyrovnací podiel vyplácaný spoločníkovi verejnej obchodnej spoločnosti a komplementárovi komanditnej spoločnosti, ktorá je považovaná za reverzný hybridný subjekt.

Za verejnú obchodnú spoločnosť alebo komanditnú spoločnosť sa považuje aj zahraničná osoba vyplácajúca obdobný príjem, podiel člena pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou na zisku a na majetku určenom na rozdelenie členom pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou alebo podiel na likvidačnom zostatku pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou; za pozemkové spoločenstvo s právnou subjektivitou sa považuje aj zahraničná osoba vyplácajúca obdobný príjem.

Predmetom dane nie je

prijatá náhrada oprávnenej osoby podľa osobitných predpisov, príjem získaný vydaním, darovaním alebo dedením nehnuteľnosti, bytu, nebytového priestoru alebo ich častí alebo hnutelnej veci, práva alebo inej majetkovej hodnoty okrem príjmu z neho plynúceho a okrem darov poskytnutých v súvislosti s **výkonom činnosti podľa § 5 alebo § 6** a darov, ktoré boli poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od držiteľa, úver a pôžička, daň z pridanej hodnoty uplatnená v cene tovaru alebo služby, ak ide o platiteľa tejto dane, príjem plynúci z dôvodu nadobudnutia nových akcií a podielov ako aj príjem plynúci z dôvodu ich výmeny pri zrušení daňovníka bez likvidácie, a to aj vtedy, ak súčasťou splynutia, zlúčenia alebo rozdelenia spoločnosti je aj majetok spoločnosti so sídlom v členských štátoch Európskej únie.

K predmetu dane FO podľa ZDP

podľa odseku 1 písm. e) ZDP sa pre daňové účely za dividendy považujú

► **podieľy na zisku (dividendy) priamo zadefinované v ObchZ ako podiel na zisku spoločnosti, ktoré sa vyplátili ich spoločníkom,**

Všeobecne definíciami podielov na zisku sa zaoberajú ustanovenia ObchZ o obchodných spoločnostiach,

a to napr. v ustanovení § 61 ObchZ. Podľa tohto ustanovenia sú všeobecne podiely na čistom obchodnom imaní

- podiely na zisku, na ktorých nárok vzniká len na základe rozhodnutia valného zhromaždenia, že bude zisk rozdeľovať medzi spoločníkov,
- vyrovnacie podiely, na ktorých nárok vzniká priamo zo zákona a viaže sa na zánik účasti spoločníka v spoločnosti,
- podiely na likvidačnom zostatku, na ktorých nárok vzniká priamo zo zákona a viaže sa na zánik účasti spoločníka v spoločnosti keď spoločnosť zaniká likvidáciou. Ide vlastne o podiel spoločníka na majetkovom zostatku spoločnosti.

V prípade akciových spoločností sa špecificky o podieloch na zisku hovorí ako o dividende a tento je základným majetkovým právom akcionára. Takisto ako v prípade iných spoločností sa tento podiel na zisku delí medzi akcionárov až na základe rozhodnutia valného zhromaždenia po schválení ročnej účtovnej závierky o rozdelení disponibilného zisku.

Okrem toho v akciovej spoločnosti môže byť vyplatený podiel na zisku členom predstavenstva a členom dozornej rady, ktorý je tiež nazývaný tantiémy a rovnako ako v prípade dividend je tieto možné deliť až na základe rozhodnutia valného zhromaždenia po schválení ročnej účtovnej závierky o rozdelení disponibilného zisku. Od tejto tantiémy je nutné odlíšiť odmenu členov predstavenstva a členov dozornej rady za výkon svojej funkcie pre spoločnosť, ktorá je príjmom zo závislej činnosti.

Akciová spoločnosť môže rozhodnúť o rozdelení podielov na zisku aj zamestnancom spoločnosti.

- **príjem plynúci zo zníženia základného imania obchodnej spoločnosti alebo družstva v časti, v akej bolo predtým zvýšené zo zisku po zdanení,**
- **výplata prostriedkov z kapitálo-**

vého fondu z príspevkov, ktorý bol tvorený prerozdelením vlastných zdrojov obchodnej spoločnosti zo zisku po zdanení,

- **použitie nerozdeleného zisku po zdanení na splatenie príspevkov do kapitálového fondu z príspevkov a**
- **príjem plynúci z rezervného fondu obchodnej spoločnosti v časti, v akej boli predtým zvýšené zo zisku po zdanení.**

Podľa § 217a ObchZ môže spoločnosť vytvoriť kapitálový fond z príspevkov akcionárov resp. spoločníkov, pričom príspevky sa za kapitálový fond považujú okamihom splatenia. Ak sa spoločnosť rozhodne použiť nerozdelený zisk po zdanení na tvorbu kapitálového fondu z príspevkov, aby bola splnená podmienka splatenia akcionárom, resp. spoločníkom, považuje sa takéto použitie nerozdeleného zisku po zdanení za vyplatený podiel na zisku (dividendu), čo znamená, že ak je vyplatený akcionárovi fyzickej osobe potom musí byť najskôr vybratá daň zrážkou podľa § 43 ZDP a až potom je možné zvyšné prostriedky vložiť do kapitálového fondu, čím sa bude považovať takýto príspevok za splatený akcionárom resp. spoločníkom podľa § 217a ObchZ.

Za obchodnú spoločnosť alebo družstvo, ktorá vypláca podiely na zisku sa považuje

aj zahraničná osoba vyplácajúca obdobný príjem.

Upozornenie!

Vzhľadom na problematickú úpravu ohľadne definície „obdobnej“ obchodnej spoločnosti so sídlom v zahraničí, potrebnej pri posúdení zdanenia, resp. od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2016 aj vylúčenia z predmetu dane vyplácaných podielov na zisku, bolo už v roku 2004 vydané usmernenie MFSR číslo 2634/2004-72 k zákonu č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov a k zákonu č. 595/2003 Z. z. o dani z príj-

mov k niektorým problematickým oblastiam pri posudzovaní vyčíslenia výšky základu dane z príjmov, kde sa v 2. bode upresňuje, že ak podiely na zisku plynú daňovníkovi zo zahraničia, nie sú predmetom dane, ak sú vyplácané spoločnosťou so sídlom v zahraničí, ktorá vykazuje základ dane na podobnom princípe ako akciové spoločnosti, spoločnosti s ručením obmedzeným a družstvá, pri ktorých je vykázaný hospodársky výsledok podľa predpisov príslušnej krajiny zdanený.

Zdanenie podielov na zisku vyplácaných obdobnou právnickou osobou v zahraničí

ako je obchodná spoločnosť (družstvo) zriadená podľa predpisov platných v SR spresňuje aj Usmernenie MF SR č. MF/009465/2005-721 (FS č. 5/2005) k ZDP k niektorým problematickým oblastiam **pri posudzovaní vyčíslenia výšky základu dane z príjmov**. Podľa tohto usmernenia na účely uplatnenia § 3 ods. 2 písm. c) ZDP nie je rozhodujúci spôsob vyčíslenia základu dane z príjmov a následne spôsob zdanenia zisku a vyčíslenia podielu na zisku spoločníkov (členov družstva), platný v krajine sídla obchodnej spoločnosti alebo družstva.

To znamená, že okrem bežného výsledku hospodárenia upraveného o príjmy a výdavky, ktoré nie sú súčasťou základu dane, môže byť právnická osoba zdanená v krajine sídla aj iným spôsobom (napríklad metódou prírastku obchodného majetku na zdaňovacie obdobie).

Na prijaté podiely zo zisku sa vzťahujú ustanovenia § 3 ods. 2 písm. c) a § 52 ods. 24 ZDP aj vtedy, ak právnická osoba so sídlom v zahraničí je oslobodená od dane podľa príslušných zákonov štátu, v ktorom má sídlo.

Z dôvodu konsolidácie verejných financií sa s účinnosťou od 1. 1. 2024 navrhuje zvýšenie sadzby pre podiel na zisku vyplácaný fyzickým osobám **zo sadzby dane 7 % na 10 %** (obdob-

ne aj pre vyrovnací podiel, podiel na likvidačnom zostatku a podiel na zisku vyplácaný tichému spoločníkovi).

Predmetné zvýšenie bude uplatňované pri podieloch na zisku vykázaných z hospodárskeho výsledku vyčísleného za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 1. 1. 2024.

Ak plynú podiely na zisku zo zdrojov

- na území SR, vyberá sa z nich daň zrážkou podľa § 43 ZDP vo výške
 - 7 % resp. **10 % (za zdaňovacie obdobie začínajúce 1. 1. 2024)**, len ak plynú FO alebo
 - 35 %, ak sú vyplácané daňovníkovi s obmedzenou daňovou

povinnosťou (konečnému príjemcovi) s bydliskom alebo sídlom v tzv. nespolutracujúcom štáte podľa § 2 písm. x) ZDP,

- sadzby dane určenej zmluvou o ZDZ, ak je táto výhodnejšia ako sadzba určená v ZDP a ide o podiely na zisku vyplácané daňovníkovi s obmedzenou daňovou povinnosťou (ďalej len „daňovník s ODP“) s bydliskom v štáte, s ktorým má SR uzavretú zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia (zmluva o ZDZ),

- v zahraničí, zdaňujú sa prostredníctvom daňového priznania

v rámci osobitného základu dane (OZD) podľa § 51d ZDP vo výške

- 7 % resp. **10 % (za ZO začínajúce 1. 1. 2024)**, pričom ak boli už zdanené v štáte, s ktorým má SR uzavretú zmluvu o ZDZ, môže využiť aj metódy na zamedzenie dvojitého zdanenia (metódy na ZDZ),
- 35 %, ak plynú daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou (ďalej len „daňovník s NDP“) na území SR od obchodnej spoločnosti alebo družstva so sídlom v tzv. nespolutracujúcom štáte podľa § 2 písm. x) ZDP.

Pre podiely na zisku vyplácané po 1. 1. 2024 platí:

Vykázané za zdaňovacie obdobie (ZO)	začínajúce najskôr 1. 1. 2024 – § 52zzy/4	začínajúce najskôr 1. 1. 2017 – § 52zi/5 ZDP	za ZO do 31. 12. 2003 – § 52zi/6-8
Daňovník s NDP na území SR zo zdrojov na území – SR			
FO	10 % – zrážková daň	7 % – zrážková daň	7 % – zrážková daň
PO	–	–	§ 52/24 – súčasťou základu dane (ZD)
Daňovník s NDP zo zdrojov v zahraničí			
FO	§ 51e – súčasťou OZD 10 % – metódy na ZDZ 35 % (§ 2xx)	§ 51e – súčasťou OZD 7 % – metódy na ZDZ 35 % (§ 2x)	§ 51e – súčasťou OZD 7 % – metódy na ZDZ
PO	§ 51e – súčasťou OZD 35 % (§ 2x)	§ 51e – súčasťou OZD 35 % (§ 2x)	§ 52/24 – súčasťou ZD metódy na ZDZ
Daňovník s ODP na území SR zo zdrojov na území SR			
FO	Zrážková daň 10 %, 35 % (§ 2/x), zmluva o ZDZ	Zrážková daň 7 %, 35 % (§ 2/x), zmluva o ZDZ	Zrážková daň 10 %, zmluva o ZDZ
PO	Zrážková daň 35 % (§ 2/x)	Zrážková daň 35 % (§ 2/x)	§ 52/24 – zrážková daň 19 %, zmluva o ZDZ

^x tzv. nespolutracujúci štát uvedený v § 2x ZDP

Aj podiel na likvidačnom zostatku aj vyrovnací podiel vyplácaný daňovníkovi s ODP je zdaňovaný daňou vyberanou zrážkou

pričom ak je vyplácaný

- fyzickej osobe s bydliskom v štáte, s ktorým nemá SR uzatvorenú zmluvu o ZDZ a nejde o nespolutracujúci štát podľa § 2 písm. x) ZDP, vyberá sa daň zrážkou vo výške 7 % resp. 10 %,
- fyzickej osobe s bydliskom v štáte, s ktorou má SR zmluvu o ZDZ vy-

berá sa daň zrážkou vo výške určenej zmluvou, ak je nižšia ako v ZDP,

- fyzickej osobe s bydliskom v nespolutracujúcom štáte podľa § 2 písm. x) ZDP vyberá sa daň zrážkou vo výške 35 %,
- právnickej osobe so sídlom v nespolutracujúcom štáte podľa § 2 písm. x) ZDP vyberá sa daň zrážkou vo výške 35 %.

Podľa § 52zi ods. 5 ZDP sa ustanovenia o zdanení podielov účinné od 1. 1. 2017 použijú na

- podiel na likvidačnom zostatku obchodnej spoločnosti alebo družstva, ak obchodná spoločnosť alebo družstvo **vstúpi do likvidácie najskôr 1. januára 2017 alebo ak súd rozhodol o zrušení spoločnosti podľa osobitného predpisu najskôr 1. januára 2017**,
- vyrovnací podiel, ktorého výška sa určila na základe riadnej individuálnej účtovnej závierky za účtovné obdobie začínajúce najskôr 1. januára 2017.

Podľa § 52zzy ods. 4 ZDP sa ustanovenia o zdanení podielov účinné od 1. 1. 2024 použijú na

- a) podiel na likvidačnom zostatku obchodnej spoločnosti alebo družstva, ak obchodná spoločnosť alebo družstvo vstúpi do likvidácie najskôr 1. januára 2024 alebo ak súd rozhodol o zrušení spoločnosti podľa osobitného predpisu najskôr 1. januára 2024,
- b) vyrovnací podiel, ktorého výška sa určila na základe riadnej individuálnej účtovnej závierky za účtovné obdobie začínajúce najskôr 1. januára 2024.

Podiely na zisku vykázané z hospodárskych výsledkov

rokov 2004 až 2016 sú naďalej vylúčené z predmetu dane, a to aj ak k ich vyplateniu dôjde po 1. 1. 2017.

Rovnako sú naďalej vylúčené z predmetu dane aj vyrovnacie podiely a podiely na likvidačnom zostatku, za podmienky, že sa

- vyrovnací podiel určil na základe riadnej individuálnej účtovnej závierky za účtovné obdobie končiac najneskôr 31. 12. 2016, ak ide o daňovníka – právnickú osobu, ktorá má zdaňovacie obdobie zhodné s kalendárnym rokom alebo ak má zdaňovacie obdobie určené ako hospodársky rok, muselo toto začať do 31. 12. 2016,
- podiel na likvidačnom zostatku vyplatil na základe likvidácie, do ktorej vstúpila obchodná spoločnosť alebo družstvo do 31. 12. 2016.

Za príjem, ktorý sa pre daňové účely považuje za podiel na zisku, je považovaný aj príjem vyplácaný nielen od obchodnej spoločnosti a družstva, ale aj od tzv. reverzného hybridného subjektu. Rovnaká úprava sa doplnila aj do § 12 ods. 7 písm. c) ZDP pre prijímateľov právnické osoby.

V súvislosti so zavedením reverzných hybridov sa upravili ustanovenia § 3 ods. 1 písm. e), § 6 ods. 1

písm. d), § 6 ods. 7 a 8, § 12 ods. 4 až 6, § 12 ods. 7 písm. c), § 14 ods. 4 a 5, § 16 ods. 1 písm. e) deviaty bod, § 17j, § 30 ods. 3 a 4, § 44 ods. 2, § 49a ods. 9 až 11 ZDP.

Uvedené úpravy boli vykonané v súvislosti s implementáciou článku 9a Smernice Rady (EÚ) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami (ďalej len „ATAD 2“).

Zámerom pravidiel, ktoré sú nastavené v článku 9a smernice ATAD 2, je predchádzať vzniku hybridných nesúladv vedúcich k nezdaneniu príjmu (výnosu) pri týchto reverzných hybridných subjektoch, a to tak, že štát, v ktorom je táto spoločnosť založená a považovaná za transparentnú, by ju mal považovať za samostatného daňovníka, ak takto na spoločnosť nahliada jej nerezidentný zakladateľ (zriaďovateľ – väčšinový vlastník, väčšina v hlasovacích právach), v rozsahu tých príjmov, ktoré inak nebudú zdanené, či už v štáte založenia spoločnosti alebo v štáte príjemcu (spoločníka).

Zvýšenie sadzby dane pre podiely na zisku zo 7 % na 10 % platí

aj pre podiely na zisku vyplácané pozemkovými spoločenstvami s právnou subjektivitou, a to rovnako za zdaňovacie obdobie začínajúce najskôr 1. 1. 2024.

→ **odsek 1 písm. f)** rieši podiely spoločníkov verejnej obchodnej spoločnosti („v.o.s.“) a komplementárov komanditnej spoločnosti („k.s.“).

V prípade spoločníkov v.o.s. a komplementárov k.s. je potrebné rozlišovať podiely podľa toho, či im plynú v súvislosti s vlastnou činnosťou spoločnosti, t. j. delenie základu dane resp. daňovej straty na spoločníkov a komplementárov, pričom v takejto situácii podiely na zisku neplynú, ale môžu plynúť vyrovnacie podiely a podiely na likvidačnom zostatku, alebo majetkovou účasťou spoločnosti v.o.s. alebo

k.s. na inej obchodnej spoločnosti, kde cez spoločnosť v.o.s. alebo k.s. „preteká“ podiel na zisku, vyrovnací podiel a podiel na likvidačnom zostatku do rúk jednotlivých spoločníkov alebo komplementárov. Uvedené vychádza z princípu zdanenia tohto typu spoločností, a to až v rukách spoločníkov alebo komplementárov.

Predmetom dane podľa tohto ustanovenia je

- podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi v.o.s.,
- podiel na zisku spoločníka v.o.s. a komplementára k.s.,
- podiel spoločníka v.o.s. a komplementára k.s. na likvidačnom zostatku pri likvidácii spoločnosti a
- vyrovnací podiel pri zániku účasti spoločníka vo v.o.s. alebo pri zániku účasti komplementára v k.s., pričom

za v.o.s. alebo k.s. sa považuje aj zahraničná osoba vyplácajúca obdobný príjem.

Podiely na zisku spoločníka v.o.s. a komplementára k.s., podiely spoločníka v.o.s. a komplementára k.s. na likvidačnom zostatku pri likvidácii spoločnosti a vyrovnacie podiely pri zániku účasti spoločníka vo v.o.s. alebo pri zániku účasti komplementára k.s. sú predmetom dane a sú príjmami z podnikania podľa § 6 ods. 1 písm. d) zákona, pričom sa zdaňujú v súlade s § 6 ods. 7 a 8 ZDP, ak ustanovenie § 17j neustanovuje inak.

Podiely na zisku, vyrovnacie podiely a podiely na likvidačnom zostatku spoločníkov v.o.s. a komplementárov k.s. sú podľa § 6 ods. 1 písm. d) ZDP príjmami spoločníkov v.o.s. a komplementárov k.s., ak § 17j ods. 1 neustanovuje inak. Ustanovenie § 17j ods. 1 ZDP rieši v nadväznosti aj na iné ustanovenie ZDP situácie tzv. reverzných hybridných subjektov a podielov na zisku (uvedené v iných častiach príspevku).

Podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi v.o.s.

je u tohto tichého spoločníka ostatným/iným príjmom podľa § 8 ZDP, a to z dôvodu, že tichý spoločník uzatvára s podnikateľom zmluvu o tichom spoločenstve podľa § 673 ObchZ, ktorá je obchodno-závazkovým vzťahom, a v tejto sa zaväzuje poskytnúť podnikateľovi určitý vklad, čím sa podieľa na podnikaní tohto podnikateľa. V tomto prípade nejde priamo o vykonávanie podnikateľskej činnosti tichým spoločníkom, a preto nie je možné vyplácaný podiel na zisku zahrnúť medzi príjmy z podnikania tichého spoločníka podľa § 6 ZDP.

V prípade týchto podielov na zisku neprišlo k žiadnej zmene. Vždy boli predmetom dane zdaňované rovnakým spôsobom, a to ako príjem podľa § 6 resp. § 8 ZDP.

V.o.s. je právnickou osobou, ktorá sa skladá zo spoločníkov, u ktorých sa uplatňuje osobné ručenie za záväzky celej spoločnosti. Základ dane v.o.s. sa rozdelí na spoločníkov podľa podielov určených spoločenskou zmluvou alebo rovným dielom. V prípade zrušenia v.o.s. likvidáciou má spoločník nárok na podiel na likvidačnom zostatku. Spoločník, ktorého účasť vo v.o.s. zanikla z iného dôvodu ako je likvidácia spoločnosti, má právo na vyrovnací podiel.

K.s. zistí základ dane za spoločnosť ako celok (podľa § 17 až 29) a od takto zisteného základu dane sa odpočítajú podiely pripadajúce na jednotlivých komplementárov podľa spoločenskej zmluvy, ktoré u nich tvoria čiastkový základ dane. Zostávajúci základ dane je základom komanditnej spoločnosti ako právnickej osoby.

Ak vykáže v.o.s. alebo k.s. daňovú stratu, rozdeľuje sa na spoločníka, resp. komplementára častí tejto straty rovnako ako základ dane. Do základu dane sa zahŕňa aj podiel spoločníka v.o.s. alebo komplementára k.s. na

likvidačnom zostatku pri likvidácii spoločnosti a vyrovnací podiel pri zániku účasti spoločníka či komplementára v spoločnosti.

U daňovníka s ODP je takýto príjem uvedený v § 16 ods. 3 ZDP ako predmet zdanenia (zdroj príjmov) na území SR. Podľa tohto ustanovenia je príjmom dosahovaným v stálej prevádzkarni aj príjem spoločníkov verejnej obchodnej spoločnosti a komplementárov komanditnej spoločnosti, ktorí sú **daňovníkmi s ODP a ktorý im plynie z účasti v týchto spoločnostiach** a z úverov a pôžičiek poskytnutých týmito spoločnosťami.

V prípade posudzovania týchto podielov na zisku, podielov na likvidačnom zostatku a vyrovnacích podielov, ktoré sú vyplácané daňovníkom alebo od daňovníkov zo štátov, s ktorými má SR uzatvorenú zmluvu o ZDZ, je potrebné pri riešení zdanenia vychádzať aj zo znenia konkrétnej zmluvy o ZDZ. Oprávnenosť na zdanenie v takomto prípade je potrebné posudzovať v zmysle článku 7 – zisky podnikov v nadväznosti na článok 5 – stála prevádzkareň.

Samostatnú daňovú úpravu tvoria podiely na zisku a na majetku plynúce spoločníkom v.o.s. a komplementárom k.s. z majetkovej účasti v.o.s. a k.s. na inej obchodnej spoločnosti.

V prípade, ak sú príjmy uvedené v § 3 ods. 1 písm. f) ZDP vyplácané zo zdrojov na území SR, môže dôjsť k dvom situáciám v osobe, ktorá je povinná vybrať daň zrážkou, t. j. v osobe platiteľa dane.

Prvým prípadom je skutočnosť, ak sú tieto príjmy vyplácané napr. spoločnosťou s ručením obmedzeným so sídlom na území SR, v.o.s. so sídlom na území SR. V takomto prípade je platiteľom dane v.o.s., ktorá presne vie komu a v akej výške vypláca napr. podiely na zisku, a preto vie správne vybrať a odviesť daň zrážkou.

Druhým prípadom je skutočnosť, ak vyplácajúca obchodná spoločnosť na území SR vie, že vypláca podiel na zisku právnickej osobe so sídlom v za-

hraničí, ktorá je zdaňovaná obdobným spôsobom ako naša v.o.s. alebo k.s., pričom ak

- **zahraničná v.o.s. nepreukáže** konečného príjemcu (spoločníka) podielov na zisku zraží daň vyplácajúca obchodná spoločnosť so sídlom na našom území z celej sumy a to v najvyššej možnej sadzbe dane 35 % (nevie preukázať, či sú spoločníci zo zmluvných štátov, resp. nie sú z nespupracujúcich štátov a ani či ide o spoločníka právnickej osoby alebo fyzickú osobu),
- **zahraničná v.o.s. preukáže** konečného príjemcu (spoločníka) podielov na zisku, zraží daň vyplácajúca obchodná spoločnosť so sídlom na našom území zo sumy príslušnej len fyzickej osobe, ktorá je konečným príjemcom podielov na zisku, resp. zo sumy príslušnej právnickej osobe, ktorá je konečným príjemcom podielov na zisku, ak má táto sídlo v nespupracujúcom štáte podľa § 2 písm. x) ZDP.

V prípade daňovníkov s ODP je táto situácia riešená v § 16 ods. 1 písmeno e) jedenásty bod ZDP, podľa ktorého sa za príjmy zo zdrojov na území SR vyplácané daňovníkmi s NDP alebo stálymi prevádzkarni daňovníkov s ODP považujú aj príjmy podľa § 12 ods. 7 písm. c) druhého bodu ZDP, ak sú vyplácané daňovníkovi z nespupracujúceho štátu podľa § 2 písm. x) ZDP, a príjmy podľa § 3 ods. 1 písm. f) ZDP **vyplácané verejnou obchodnou spoločnosťou alebo komanditnou spoločnosťou**, ktorej uvedený príjem plynul z dôvodu, že sa podieľa na základnom imaní obchodnej spoločnosti alebo družstva.

Ak takéto príjmy plynú zo zdrojov v zahraničí

zahrňujú sa do osobitného základu dane podľa § 51e ods. 2 ZDP, podľa ktorého sa sem zahrňujú príjmy podľa § 3 ods. 1 písm. f) a § 12 ods. 7 písm. c) druhého bodu ZDP, plynúce od zahraničnej osoby, ktorá **nepodlieha zdaneniu obdobne ako spoločnosť s ručením obmedzeným alebo ak-**

ciová spoločnosť, ktorá má sídlo alebo miesto skutočného vedenia na území SR a ktorej uvedený príjem plynul z dôvodu, že sa podieľa na základnom imaní zahraničnej osoby, ak plynú

- a) daňovníkovi s NDP – fyzickej osobe okrem daňovníka podľa písmena b),
- b) daňovníkovi s NDP – fyzickej osobe, ak mu tieto príjmy plynú od daňovníka nespolicujúceho štátu podľa § 2 písm. x) ZDP,
- c) daňovníkovi s NDP – právnickej osobe, ak mu tieto príjmy plynú od daňovníka nespolicujúceho štátu podľa § 2 písm. x) ZDP.

Upozornenie!

S účinnosťou od 1. 1. 2022 sa v nadväznosti na doplnenie tzv. reverzných hybridných subjektov dopĺňa aj ustanovenie § 3 ods. 1 písm. f) ZDP. Uvedená úprava rieši situácie, kedy verejná obchodná spoločnosť a komanditná spoločnosť nebude vždy v plnom rozsahu reverzným hybridným subjektom. Takáto spoločnosť sa považuje za reverzný hybridný subjekt iba v časti, ktorá pripadá na zahraničného spoločníka, ktorý na ňu nahliada ako na daňovníka a aj to iba v rozsahu tých príjmov, ktoré by inak neboli zdanené. Ak by z tých príjmov, ktoré pripadajú na zahraničného spoločníka neboli žiadne z týchto príjmov zdaňované v SR ani v zahraničí, tak táto časť príjmu sa zdaní na úrovni právnickej osoby a tomuto zahraničnému spoločníkovi je to potom vyplácané ako podiel na zisku vyplácaný obchodnou spoločnosťou alebo družstvom alebo reverzným hybridným subjektom a nie ako príjem z verejnej obchodnej spoločnosti alebo komanditnej spoločnosti. Tuzemskí spoločníci sa zdaňujú spôsobom platným pre spoločníkov verejných obchodných spoločností a komplementárov komanditných spoločností.

→ v odseku 1 písm. g) je uvedený podiel člena pozemkového spolicu s právnu subjektivitou na zisku a na majetku určenom na

rozdelenie členom pozemkového spolicu s právnu subjektivitou alebo podiel na likvidačnom zostatku pozemkového spolicu s právnu subjektivitou, pričom za pozemkové spolicu s právnu subjektivitou sa považuje aj zahraničná osoba vyplácajúca obdobný príjem.

Uvedené podiely na zisku a na majetku pozemkového spolicu s právnu subjektivitou **sú zdaňované rovnako ako dividendy daňu vyberanou zrážkou vo výške 7 %, resp. ak plynú zo zdrojov v zahraničí zdaňujú sa v rámci osobitného základu dane podľa § 51d ZDP.** Podľa zákona č. 530/2023 Z. z. zvýšenie sadzby dane pre podiely na zisku zo 7 % na 10 % platí aj pre podiely na zisku vyplácané pozemkovými spolicami s právnu subjektivitou a to rovnako za zdaňovacie obdobie začínajúce najskôr 1. 1. 2024. Tieto podiely na zisku sú oslobodené do výšky 500 eur vyplácaných podielov podľa § 9 ods. 1 písm. n) ZDP.

V súlade s prechodným ustanovením § 52zi ods. 5 písm. a) ZDP, úpravy týkajúce sa podielov členov pozemkového spolicu s právnu subjektivitou na zisku a na majetku určenom na rozdelenie členom tohto pozemkového spolicu s právnu subjektivitou účinné od 1. 1. 2017 sa aplikujú na tieto podiely vykázané za zdaňovacie obdobie začínajúce najskôr 1. januára 2017.

Uvedené podiely vykázané do 31. 12. 2016 vyplácané po 1. 1. 2017 naďalej nebudú podliehať dani z príjmov fyzických osôb [sú vylúčené z predmetu dane podľa § 3 ods. 2 písm. d) ZDP]. V prípade podielov na zisku, vyrovnacích podielov, podielov na likvidačnom zostatku a podielov tichého spoločníka vyplácaných **zo zdrojov na území SR daňovníkom s ODP do zahraničia**, tieto sú vymedzené ako predmet dane v § 16 ods. 1 písm. e) ZDP.

V prípade posudzovania podielov na zisku, ktoré sú vyplácané daňovníkom alebo od daňovníkov zo štátov, s ktorými má SR uzatvorenú zmluvu o ZDZ

je potrebné pri riešení zdanenia vychádzať aj zo znenia konkrétnej zmluvy o ZDZ. Oprávnenosť na zdanenie, definície a celkovo postup pre dividendy rieši článok – Dividendy (zväčša článok 10). Princípy vychádzajú z článku 10 – dividendy nastavené v modelovej zmluve OECD, ktoré samozrejme v rámci procedúry bilaterálnych dohôd môžu byť dohodnuté odlišným spôsobom ako je vyjadrené v tomto všeobecnom článku.

→ **odsek 1 písm. h)**

S účinnosťou od 1. 1. 2022 sa medzi príjmy, ktoré sú predmetom dane doplnili príjmy plynúce daňovníkom s NDP zo zahraničia v rámci tzv. „CFC pravidiel“.

Avšak zákonom č. 278/2023 Z. z. boli s účinnosťou od 1. 8. 2023 všetky úpravy súvisiace s CFC pravidlami vypustené zo ZDP, pričom prechodné ustanovenie § 52zzpb upravil, že daňová povinnosť vzťahujúca sa k § 3 ods. 1 písm. h), § 15 písm. a) šiesteho bodu v časti týkajúcej sa § 51h ods. 5 a siedmeho bodu, § 49 ods. 3 písm. b), § 51h a 51i v znení účinnom do 31. júla 2023, zaniká dňom 1. augusta 2023 a v prípade, ak bola daň zodpovedajúca tejto daňovej povinnosti uhradená, považuje sa od 1. augusta 2023 za daňový preplatok podľa osobitného predpisu.

→ **podľa odseku 2 písmena a)** predmetom dane nie je napr.

- príjem získaný darovaním nehnuteľnosti, bytu, nebytového priestoru alebo ich častí (ďalej len „nehnuteľnosť“) alebo hnutelnej veci, práva alebo inej majetkovej hodnoty s výnimkou príjmu z neho plynúceho a s výnimkou darov poskytovaných v súvislosti s výkonom činnosti zo závislej činnosti (§ 5) alebo príjmy z podnikania, inej samostatnej zárobkovej činnosti, z prenájmu a z použitia diela a umeleckého výkonu (§ 6), alebo

- príjem získaný dedením nehnuteľnosti, bytu, nebytového priestoru alebo ich častí (ďalej len „nehnuteľnosť“) alebo hnuteľnej veci, práva alebo inej majetkovej hodnoty s výnimkou príjmu z neho plynúceho.

Dary

V okamihu nadobudnutia vlastníctva k nehnuteľnosti, hnuteľnej veci, práva alebo inej majetkovej hodnoty darom, daňovník získal príjem (peňažný alebo nepeňažný), ktorý však v tomto momente nie je u daňovníka (obdarovaného) predmetom dane.

Ak však z takéhoto darovaného majetku plynie príjem, t. j. napr. daňovník dal darovanú nehnuteľnosť do prenájmu alebo predal darom nadobudnuté cenné papiere alebo hnuteľný majetok, tento príjem už je predmetom dane, ktorý ak nie je oslobodený od dane (§ 9 ZDP), je zdaniteľným príjmom.

Dedenie

V prípade majetku nadobudnutého zdedením, je práve hodnota tohto majetku v momente nadobudnutia dedením vymedzená ako výnimka z predmetu dane.

Uvedené znamená, že v okamihu nadobudnutia vlastníctva dedením k nehnuteľnosti, hnuteľnej veci, práva alebo inej majetkovej hodnoty, daňovník získal príjem (peňažný alebo nepeňažný), ktorý však v tomto momente nie je u daňovníka (dediča) predmetom dane. **Ak však zo zdedenej nehnuteľnosti, hnuteľnej veci, práva alebo inej majetkovej hodnoty plyní príjem, tento už je predmetom dane, ktorý ak nie je oslobodený od dane je zdaniteľným príjmom.**

→ **podľa odseku 2 písmena b)** predmetom dane nie je úver a pôžička – pôžička neznamena príjem a jej splácanie naopak neznamena výdaj (náklad).

Ak napr. zamestnanec dostane pôžičku od svojho zamestnávateľa a musí ju vrátiť, suma tejto pôžičky nie je predmetom dane z príjmov, pretože zamestnanecovi nevznikne prírastok majetku. Ak by však zamestnávateľ poskytol zamest-

nancovi nenávratnú pôžičku, išlo by o dar v súvislosti s príjmami podľa § 5 ZDP, ktorá by bola zahrňaná do zdaniteľného príjmu zamestnanca.

V prípade, ak by zamestnávateľ poskytol bezúročnú pôžičku alebo pôžičku s úrokom nižším ako je obvyklá výška úroku v mieste a v čase plnenia, je takéto zvýhodnenie vždy predmetom dane u zamestnanca, a to bez ohľadu na výšku pôžičky.

Znamená to, že peňažným zvýhodnením je úrok alebo jeho časť, ktorú nie je zamestnanec povinný z pôžičky zaplatiť. Za bežnú výšku úroku sa berie do úvahy výška úroku (platná v čase poskytnutia alebo pripísania pôžičky k dobru), ktorú by musel zamestnanec zaplatiť v čase plnenia, ak by mal takúto pôžičku poskytnutú napr. z banky.

Výška úroku, za ktorú poskytuje banková inštitúcia pôžičku podobného charakteru bežne obyvateľstvu, resp. ak pôžičku poskytuje zamestnávateľ, ktorý sa touto činnosťou zaoberá, za výšku úroku sa zoberie výška úroku, ktorú poskytne bežne iným osobám, ktoré nie sú zamestnancami.

→ **podľa odseku 2 písmena d)** predmetom dane nie je príjem plynúci z dôvodu nadobudnutia nových akcií a podielov ako aj príjem plynúci z dôvodu ich výmeny pri zrušení daňovníka bez likvidácie, a to aj vtedy, ak súčasťou splynutia, zlúčenia alebo rozdelenia spoločnosti je aj majetok spoločnosti so sídlom v členských štátoch EÚ.

Záver

V dôsledku zmien vykonaných zákonom č. 309/2023 Z. z. o premenách obchodných spoločností sa upravuje aj predmetné znenia § 3 ods. 2 písm. d), a to tak, že sa slová „zrušení daňovníka bez likvidácie“ nahrádzajú slovami „premene obchodných spoločností alebo družstiev podľa osobitného predpisu (zákon č. 309/2023 Z. z. o premenách obchodných spoločností alebo družstiev)“ a slová „splynutia, zlúčenie alebo rozdelenia spoločnosti“ sa nahrádzajú slovom „premeny“.

Ing. Jana Fülopová

K témam „Účtovné obdobia a jeho zmeny, Daň fyzickej osoby s komentárom“ sme publikovali:

- **Zákon o dani z príjmov** (zák. č. 595/2003 Z. z.) – **Zákony I časť A/2024**
- **Zákon o účtovníctve** (zák. č. 431/2002 Z. z.), **Opatrenie pre účtovné jednotky účtujúce v sústave PÚ** (Opatrenia MFSR č. MF/23054/2002-92), **Opatrenie pre účtovné jednotky účtujúce v sústave JÚ** (Opatrenia MFSR č. MF/27076/2700-74) – **Zákony I časť B/2024**
- **Obchodný zákonník** (zák. 513/1991 Zb.), **Zákon o premenách obchodných spoločností a družstiev** (zák. 309/2023 Z. z.) – **Zákony II časť A/2024**
- **Daňové a nedaňové výdavky 2024, Jednoduché účtovníctvo, S.r.o. – sprievodca, Podvojný účtovníctvo, Príručka mzdovej účtovníčky, Odvody poistného, Účtovné súvzťažnosti pre podnikateľov účtujúcich v PÚ, Daňové priznania FO a PO a ročné zúčtovanie preddavkov na daň, Vzory zmlúv, žalôb a podaní, Optimalizácia dane, Dedičská príručka, Územné plánovanie a stavebný poriadok, Ústava SR, Civilný sporový poriadok, mimosporový poriadok a Správny súdny poriadok s komentárom, Trestné právo po novelách, Školský zákon** – odborné tematické publikácie
- **Obchodný zákonník s komentárom** – mesačník Poradca 3-4/2024
- **Riešenie sporov týkajúcich sa zdanenia s komentárom** – mesačník Poradca 5/2024
- **Zákon o dani z príjmov s komentárom** – mesačník Poradca 7-8/2024
- **Daňový poriadok s komentárom** – mesačník Poradca 9/2024
- **Miestne dane a poplatky s komentárom, Poplatok za rozvoj s komentárom, Daň z motorových vozidiel s komentárom** – mesačník Poradca 10/2024
- **Občiansky zákonník s komentárom** – mesačník Poradca 11-12/2024
- **Zákon o DPH** – mesačník Poradca 1/2025
- **Odpisy, Automobil a podnikateľ, Jednoduché a podvojný účtovníctvo, Chyby minulých účtovných období** – mesačník 1000 riešení 1/2024
- **Ako správne vypočítať daňový bonus na úroky z úveru na bývanie, Štúdium, letné brigády z pohľadu ZDP** – mesačník PAM 6-7/2024

Publikácie si môžete objednať na tel. č. 041 565 28 71, 0911 193 135, e-mail: abos@poradca.sk, www.poradca.sk

Prijímatelia daňovej asignácie – povinnosti

Po podaní daňových priznaní k dani z príjmov fyzickými a právnickými osobami, súčasťou ktorých bolo vyplnené vyhlásenie o poukázaní podielu zaplatenej dane, resp. samostatných vyhlásení zamestnancov poukazujú daňové úrady v zákonných lehotách podiel zaplatenej dane prijímateľom označeným v týchto vyhláseniach. Prostriedky sú poukazované len prijímateľom, ktorí splnili zákonom stanovené podmienky. Po poukázaní peňažných prostriedkov majú prijímatelia povinnosti týkajúce sa zverejňovania údajov a použitia prijatých prostriedkov. O aké povinnosti ide?

PD

Poukázanie viacerým PO

V súlade s § 50 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) môžu daňovníci (fyzické osoby aj právnické osoby) vyhlásiť v daňovom priznaní, resp. zamestnanci aj v osobitnom vyhlásení, že podiel zaplatenej dane (tzv. daňová asignácia) sa má poukázať nimi určenej právnickej osobe, resp. u daňovníkov – právnických osôb aj viacerým právnickým osobám (ďalej „prijímateľ“). **Podiel môže byť poukázaný do výšky 2 % dane zaplatenej daňovníkom. U právnických osôb sa podiel v tejto výške poukáže, ak je splnená podmienka poskytnutia finančných prostriedkov najmenej vo výške 0,5 % zaplatenej dane nepodnikateľským subjektom, v opačnom prípade sa poukáže 1 % zo zaplatenej dane. U fyzických osôb, ktoré v roku 2023 vykonávali dobrovoľnícku činnosť podľa zákona o dobrovoľníctve (z. č. 406/2011 Z. z. v z.n.p.) počas najmenej 40 hodín a predložili o tom písomné potvrdenie sa poukáže podiel zaplatenej dane až do výšky 3 %.**

Poukázanie podielu správcom dane

V zmysle § 50 ods. 8 zákona o dani z príjmov je správca dane povinný previesť podiely zaplatenej dane na účet prijímateľov do troch mesiacov po lehote na podanie vyhlásenia. Ak

daňovník vykoná vyhlásenie v podanom daňovom priznaní, lehota na prevedenie podielov sa počíta od lehoty na podanie daňového priznania a ak má daňovník predĺženú lehotu na podanie priznania, od tejto predĺženej lehoty.

Ak bolo daňovníkovi dosahujúcemu príjmy iba zo závislej činnosti vykonané ročné zúčtovanie preddavkov a podal na daňový úrad do 30. apríla 2024 osobitné vyhlásenie o poukázaní sumy do výšky 2 % alebo 3 % zaplatenej dane, má daňový úrad povinnosť previesť podiel zaplatenej dane do troch mesiacov počítaných od tohto dátumu, t. j. do 31. júla 2024.

Správca dane môže akceptovať len vyhlásenie podané v zákonnej lehote a ustanoveným spôsobom.

Správca dane pred poukázaním podielu zaplatenej dane prijímateľovi (prijímateľom) uvedenému vo vyhlásení skúma

dodržanie podmienok uvedených v § 50 ods. 6 zákona o dani z príjmov, a to:

- či daňovník podávajúcí daňové priznanie nemá do 15 dní po uplynutí lehoty na jeho podanie nedoplatok na dani, pričom za daňový nedoplatok pre účely tohto ustanovenia sa nepovažuje suma nedoplatku nepresahujúca 5 eur,

- či daňovník, ktorému zamestnávateľ vykonal ročné zúčtovanie, preukázal potvrdením od tohto zamestnávateľa, že daň za rok 2023 bola daňovníkovi zrazená, alebo daňovník nedoplatok na dani za toto zdaňovacie obdobie vysporiadal v správnej výške do lehoty na podanie vyhlásenia (ide o potvrdenie zamestnávateľa v zmysle § 39 ods. 7 zákona, ktoré je prílohou vyhlásenia),

U daňovníkov podávajúcich daňové priznanie sa v súlade s § 46 zákona o dani z príjmov daň neplatí, ak daň na úhradu vypočítaná v daňovom priznaní nepresiahne sumu 5 eur. Takýto daňovník nemusí mať na účely splnenia podmienok pre poukázanie podielu zaplatenej dane vyrovnaný nedoplatok nepresahujúci 5 eur. Avšak zamestnancovi, ktorý sa rozhodol prostredníctvom správcu dane poukázať podiel zo svojej zaplatenej dane na osobitné účely, bol zamestnávateľ povinný zraziť aj nedoplatok vyplývajúci z ročného zúčtovania, ktorého suma sa rovná alebo je nižšia ako 5 eur (vyplýva z § 38 ods. 7 zákona).

- či daňovník, ktorý je fyzickou osobou, vo vyhlásení určil ako prijímateľa podielu zaplatenej dane len jednu právnickú osobu

s uvedením príslušnej sumy a daňovník, ktorý je právnickou osobou, vo vyhlásení určil ako prijímateľa jednu alebo viac právnických osôb s uvedením príslušných súm,

Ak je daňovníkom fyzická osoba, podiel zaplatenej dane za rok 2023 musí byť minimálne 3 eurá. Ak je daňovníkom právnická osoba, za kalendárny rok 2023 a hospodársky rok začatý v priebehu roka 2023 a skončený v priebehu roku 2024 podiel zaplatenej dane pre jedného prijímateľa musí byť najmenej 8 eur.

- či je prijímateľ uvedený k 31. decembru 2023 v centrálnom registri prijímateľov, ktorý vedie Notárska komora SR a či tento prijímateľ nemá do 15 dní po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania nedoplatok na dani, pričom za daňový nedoplatok pre účely tohto ustanovenia sa nepovažuje suma nepresahujúca 5 eur,
- či notár osvedčil prijímateľovi a bez zbytočného odkladu oznámil komore identifikačné údaje prijímateľa, názov banky alebo pobočky zahraničnej banky, v ktorej má zriadený účet a číslo tohto účtu.

Pri skúmaní podmienok a pri poukázaní sumy zodpovedajúcej podielu zaplatenej dane na účet prijímateľa správca dane nevďáva rozhodnutie

Ak nebolo preukázané splnenie podmienok podľa § 50 ods. 6 zákona o dani z príjmov alebo ak predložené vyhlásenie obsahuje nesprávne údaje o prijímateľovi, nárok na poukázanie sumy zodpovedajúcej podielu zaplatenej dane zanikne, t. j. správca dane podiel zaplatenej dane určenému prijímateľovi (prijímateľom) nepoukáže.

Ak predložené vyhlásenie obsahuje aj iné nesprávne údaje

správca dane vyzve daňovníka na ich opravu (okrem údajov, ktoré je správca dane povinný a oprávnený pri svojej úradnej činnosti používať z úradnej

povinnosti podľa osobitných predpisov). V prípade, že nedostatky nebudú odstránené v lehote určenej vo výzve, nárok na poukázanie podielu zaplatenej dane zanikne, o čom správca dane upovedomí daňovníka.

Nárok na poukázanie sumy zodpovedajúcej podielu zaplatenej dane zanikne aj vtedy, ak sa prijímateľ podielu zruší po osvedčení splnenia zákonom stanovených podmienok (§ 50 ods. 6 zákona) do poukázania podielu zaplatenej dane (vyplýva z § 50 ods. 9 zákona).

Správca dane po súhlase daňovníka

(vyjadrený vo vyhlásení zaškrtnutím príslušného políčka) oznámi prijímateľovi podielu zaplatenej dane (ak bude podiel dane prijímateľovi od daňovníka reálne vyplatený), identifikačné údaje daňovníka, ktorý poukazuje podiel, a to meno, priezvisko a trvalý pobyt, ak je daňovníkom fyzická osoba a obchodné meno alebo názov, sídlo, právnu formu, ak je daňovníkom právnická osoba. Výška poukázanej sumy dane od daňovníka sa prijímateľovi neoznamuje.

Upozornenie!

Daňovník, ktorý sa rozhodne využiť inštitút o poukázaní podielu zaplatenej dane, deklaruje svoje rozhodnutie v daňovom priznaní a vyhlásené skutočnosti nemôže dodatočne meniť v dodatočnom daňovom priznaní. Ak daňovník v daňovom priznaní podanom v lehote na jeho podanie nevyužil možnosť poukázať podiel zaplatenej dane vybranému prijímateľovi (prijímateľom), v dodatočnom daňovom priznaní mu nemôže poukázať podiel zaplatenej dane. Ak daňovník podá daňové priznanie oneskorene, správca dane podiel zaplatenej dane nepoukáže. Ak daňovník podá dodatočné daňové priznanie, výška podielu zaplatenej dane uvedená v daňovom priznaní sa nemení bez ohľadu na to, či je v dodatočnom daňovom priznaní uvedená daň vyššia alebo nižšia.

Použitie prijatého podielu

U prijímateľov podielu zaplatenej dane sú prijaté prostriedky príjmom vylúčeným z predmetu dane podľa § 12 ods. 7 písm. a) zákona o dani z príjmov, t. j. nezdaňujú sa. **Zákon o dani z príjmov však ukladá prijímateľovi povinnosti týkajúce sa použitia poskytnutého podielu.** Použitie prostriedkov v rozpore so zákonom, ich nepoužitie v určenom termíne, ako aj nesplnenie ostatných povinností podlieha sankciám.

Podiel zaplatenej dane musí prijímateľ použiť len na účely uvedené v § 50 ods. 5 zákona o dani z príjmov, ktorými sú:

- ochrana a podpora zdravia; prevencia, liečba, resocializácia drogovo závislých v oblasti zdravotníctva a sociálnych služieb,
- podpora a rozvoj športu,
- poskytovanie sociálnej pomoci,
- zachovanie kultúrnych hodnôt,
- podpora vzdelávania,
- ochrana ľudských práv,
- ochrana a tvorba životného prostredia,
- veda a výskum,
- organizovanie a sprostredkovanie dobrovoľníckej činnosti.

Podiel zaplatenej dane musí prijímateľ použiť len na účely

uvedené v § 50 ods. 5 zákona o dani z príjmov, ktoré sú predmetom jeho činnosti **najneskôr do konca roka nasledujúceho po roku, v ktorom mu bol podiel zaplatenej dane poukázaný** (§ 50 ods. 11 zákona).

V súlade s § 50 ods. 10 zákona o dani z príjmov môže prijímateľ prijatý podiel zaplatenej dane poskytnúť aj inej právnickej osobe, avšak v tom prípade je prijímateľ poskytujúci inej právnickej osobe svoj prijatý podiel zaplatenej dane zodpovedný za to, že takto poskytnuté finančné prostriedky iná právnická osoba použije na účely vymedzené v § 50 ods. 5 zákona. Právnickou osobou, ktorej sa takto poskytnú prostriedky z podielu zaplatenej dane, nemusí byť prijímateľ uverejnený v zozname prijímateľov a ani daňov-

ník vymedzený v § 50 ods. 4 zákona o dani z príjmov.

Prijímateľ podielu zaplatenej dane je povinný preukázať použitie podielu zaplatenej dane dokladmi tejto inej právnickej osoby. Iná právnická osoba musí použiť prijaté finančné prostriedky v lehote, ktorá sa vzťahuje na pôvodného prijímateľa podielu zaplatenej dane.

V zmysle § 50 ods. 11 zákona o dani z príjmov **použitie podielu zaplatenej dane je v súlade so zákonom aj v prípade, ak sa prijaté prostriedky použijú na obstaranie hnutelnej veci a nehnuteľnosti, ktoré sa využívajú na účely ustanovené v § 50 ods. 5 zákona. Rovnako sa posudzuje aj použitie podielu zaplatenej dane na reklamu** v súlade so zákonom o reklame (z. č. 147/2001 Z. z. v z.n.p.), ktorá bola vynaložená na účely ustanovené v § 50 ods. 5 zákona. Za použitie podielu zaplatenej dane sa považuje aj **vrátiteľ podielu zaplatenej dane do nadačného imania nadácie.**

Ak prijímateľ nepoužije poskytnutý podiel zaplatenej dane na ustanovené činnosti

v uvedenej lehote, vzťahujú sa na prijímateľa ustanovenia o porušení finančnej disciplíny podľa zákona o rozpočtových pravidlách verejnej správy (z. č. 523/2004 Z. z. v z.n.p.). **Podiel zaplatenej dane je prijímateľ povinný vrátiť správcovi dane miestne príslušnému podľa sídla prijímateľa do 90 dní odo dňa vzniku skutočnosti, s ktorou je spojená povinnosť vrátiť poskytnutý podiel zaplatenej dane.** Za porušenie finančnej disciplíny sa považuje aj situácia, ak prijímateľ použije podiel zaplatenej dane v rozpore s účelom podľa § 50 ods. 5 zákona.

Ďalšie povinnosti prijímateľa

Ak sa zruší prijímateľ do 12 mesiacov po poukázaní podielu zaplatenej dane správcovi dane, je v zmysle § 50 ods. 9 zákona o dani z príjmov povinný

najneskôr ku dňu zrušenia vrátiť podiel zaplatenej dane správcovi dane miestne príslušnému podľa sídla prijímateľa. Na nedodržanie tejto povinnosti sa vzťahujú ustanovenia o porušení finančnej disciplíny podľa zákona o rozpočtových pravidlách.

V zmysle § 50 ods. 13 zákona o dani z príjmov prijímateľ, ktorého **súhrn podielov** zaplatenej dane z príjmov fyzických osôb a právnických osôb v ročnom prehľade prijímateľov **je vyšší ako 3 320 eur**, je povinný do 16 mesiacov odo dňa zverejnenia ročného zoznamu prijímateľov **zverejniť presnú špecifikáciu použitia prijatého podielu v Obchodnom vestníku**, ktorá obsahuje najmä:

- výšku a účel použitia podielu zaplatenej dane,
- spôsob použitia podielu zaplatenej dane v členení na výšku a druh výdavkov priamo súvisiacich s účelom použitia podľa § 50 odseku 5 zákona a výšku a druh výdavkov priamo súvisiacou s prevádzkou prijímateľa.
- výrok audítora, ak zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v z. n.p. ustanovuje povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom.

Prijímateľ podielu zaplatenej dane je povinný nahlásiť notárovi číslo a ročník vydania Obchodného vestníka, v ktorom si splnil povinnosť zverejniť špecifikáciu použitia prijatého podielu zaplatenej dane bezodkladne po splnení tejto povinnosti.

Z § 50 ods. 13 zákona o dani z príjmov tiež vyplýva, že ak **súhrn podielov** zaplatenej dane z príjmov fyzických osôb a právnických osôb v príslušnom kalendárnom roku je **vyšší ako 33 000 eur**, **prijímateľ je povinný najneskôr do 30 dní od prijatia tejto sumy zriadiť osobitný účet** v banke alebo pobočke zahraničnej banky, na ktorom vedie len prijatie a čerpanie podielu zaplatenej dane. Finančné prostriedky zodpovedajúce podielu zaplatenej dane, prijaté v príslušnom kalendárnom

roku pred týmto obdobím prijímateľ prevedie na tento účet do 30 dní od povinnosti jeho zriadenia, ktoré však budú znížené o už použité sumy.

Úroky z peňažných prostriedkov na osobitnom účte znížené o daň vybranú zrážkou podľa § 43 zákona o dani z príjmov a o uhradené náklady spojené s vedením tohto účtu prijímateľ použije len na účely vymedzené v § 50 ods. 5 zákona o dani z príjmov, ktoré sú predmetom jeho činnosti.

Číslo osobitného účtu a číslo a ročník vydania Obchodného vestníka, v ktorom si splnil povinnosť zverejniť špecifikáciu použitia prijatého podielu zaplatenej dane, je prijímateľ povinný nahlásiť notárovi každoročne na účely osvedčenia pri preukazovaní splnenia podmienky podľa § 50 ods. 6 písm. h) zákona.

Následkom nesplnenia povinnosti ustanovenej v § 50 ods. 13 zákona o dani z príjmov je, že notárska komora nezaradí prijímateľa do zoznamu prijímateľov na obdobie jedného roka nasledujúceho po roku, v ktorom došlo k nesplneniu povinnosti, ako to vyplýva z § 50 ods. 14 zákona.

Vládny audit dodržiavania ustanovení zákona o dani z príjmov o použití podielu zaplatenej dane na osobitné účely

vykonáva Ministerstvo financií SR a Úrad vládneho auditu. Ak pri vykonávaní daňovej kontroly a miestneho zisťovania miestne príslušnými správcami dane u právnických osôb bude zistené porušenie zákonom ustanovených podmienok v súvislosti s poukazovaním finančných prostriedkov ako daru a podielom zaplatenej dane, správca dane uloží daňovníkovi rozhodnutím zaplatiť sumu vo výške rozdielu medzi sumou podielu zaplatenej dane uvedenou vo vyhlásení a sumou podielu zaplatenej dane, ktorú bola právnická osoba oprávnená uviesť vo vyhlásení a vyrubí príslušnú sankciu (§ 50 ods. 15 zákona).

Ing. Ivana Valterová

Otázky z praxe

prijímatelia daňovej asignácie – povinnosti

Prijímateľ podielu zaplatenej dane



Právnická osoba uviedla v daňovom priznaní v oddieli VI. dvoch prijímateľov podielu zaplatenej dane. U jedného z nich uviedla nesprávne IČO.

Nepoukáže správca dane podiel zaplatenej dane žiadnemu z uvedených prijímateľov alebo len tomu, u ktorého bolo uvedené nesprávne IČO?

Ak právnická osoba uvedie vo vyhlásení viacerých prijímateľov a pri niektorých z nich uvedie nesprávne údaje, správca dane poukáže podiel zaplatenej dane len tomu prijímateľovi (prijímateľom), údaje ktorých sú vo vyhlásení uvedené správne.

Poukázanie podielu zaplatenej dane



Fyzická osoba uviedla v daňovom priznaní typ B podanom v nepredĺženej lehote prijímateľa daňovej asignácie spolu s príslušnou sumou podielu.

Nedoplatok uhradila z tohto priznania 17. apríla 2024.

Poukáže správca dane podiel zaplatenej dane vybranému prijímateľovi?

Zákonná lehota na podanie daňového priznania k dani z príjmov je do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia. U fyzických osôb so zdaňovacím obdobím kalendárny rok posledný deň lehoty na podanie priznania za rok 2023 (31. 3. 2024) pripadol na nedeľu, preto sa presunul na najbližší

pracovný deň a to 2. 4. 2024 a posledný deň lehoty na úhradu nedoplatku na účel poukázania podielu zaplatenej dane bol 17. apríl 2024. Ak bol nedoplatok vyšší ako 5 eur uhradený v tejto lehote, správca dane podiel zaplatenej dane (za predpokladu splnenia aj ostatných podmienok) poukáže vybranému prijímateľovi. Podotýkame, že za deň platby sa pri bezhotovostných prevodoch z účtu u poskytovateľov platobných služieb považuje deň, keď bola platba odpísaná z účtu daňového subjektu.

Úhrada daňovej povinnosti



Obchodná spoločnosť so zdaňovacím obdobím kalendárny rok si predĺžila lehotu na podanie daňového priznania za rok 2023 do 30. 6. 2024.

Dokedy musí byť uhradená daňová povinnosť z tohto priznania, aby mohol byť poukázaný podiel zaplatenej dane vybraným prijímateľom?

Pretože deň 30. 6. 2024 pripadá na nedeľu, lehota na podanie priznania sa posúva na najbližší pracovný deň, t. j. na 1. 7. 2024. Lehota na posudzovanie nedoplatku na dani pre účely poskytnutia podielu zaplatenej dane uplynie 16. 7. 2024. Ak by obchodná spoločnosť zaplatila daň najneskôr 16. 7. 2024, podiel zaplatenej dane (za predpokladu splnenia aj ostatných podmienok) bude poukázaný vybranému prijímateľovi. Ak by daň bola zaplatená 17. 7.

2024 a neskôr, daňovník by nesplnil podmienku na poukázanie podielu zaplatenej dane.

Použitie podielu zaplatenej dane



Prijímateľ podielu zaplatenej dane, uvedený v zozname prijímateľov, zakúpil z prijatých prostriedkov zdravotnícky prístroj, ktorý následne daroval obchodnej spoločnosti prevádzkujúcej nemocnicu, ktorá ho využíva na zdravotné účely.

Sú v tomto prípade splnené zákonné podmienky pre použitie podielu zaplatenej dane?

V súlade s § 50 ods. 5 zákona o dani z príjmov možno podiel zaplatenej dane použiť len na účely, ktoré sú predmetom činností prijímateľa uvedených v písm. a) až i). Podľa § 50 ods. 11, tretej vety zákona použitie podielu zaplatenej dane na obstaranie hnutelnej veci a nehnuteľnosti, ktoré sa využívajú na účely podľa odseku 5 sa nepovažuje za porušenie finančnej disciplíny podľa osobitného predpisu. Ak prijímateľ s predmetom činnosti uvedenom v § 50 ods. 5 písm. a) zákona zakúpil zdravotnícky prístroj (hnuteľná vec) a tento prístroj sa bude využívať inou právnickou osobou v súlade s týmto účelom, nedochádza k porušeniu podmienok ustanovených zákonom pre použitie podielu zaplatenej dane.

Ing. Ivana Valterová

Daň z príjmov

na účely daňových výdavkov

Daň z príjmov fyzických osôb ako aj daň z príjmov právnických osôb je predmetom právnej úpravy v zákone č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v z.n.p. V uvedenom právnom predpise je obsiahnutý aj spôsob platenia a vyberania tejto dane. Predmetom dane z príjmov je príjem, resp. výnos z činnosti daňovníka a z nakladania s majetkom daňovníka okrem osobitne vymedzeného predmetu dane podľa § 12 zákona o dani z príjmov. Predmetom dane daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou je príjem, resp. výnos plynúci zo zdrojov na území Slovenskej republiky a zo zdrojov v zahraničí. Predmetom dane daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou je príjem, resp. výnos plynúci zo zdrojov na území Slovenskej republiky v zmysle § 16 zákona o dani z príjmov.

PD

Zdaniteľný príjem

Ide o príjem, ktorý je predmetom dane z príjmov a nie je oslobodený od dane podľa spomínaného zákona ani medzinárodnej zmluvy.

Daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou je

A) **fyzická osoba**, ktorá má na území Slovenskej republiky trvalý pobyt, bydlisko alebo sa tu obvykle zdržiava, pričom

- 1a. fyzická osoba **má na území SR bydlisko**, ak má možnosť ubytovania, ktoré neslúži len na príležitostné ubytovanie, a so zreteľom na všetky súvisiace skutočnosti a okolnosti vrátane osobných väzieb a ekonomických väzieb fyzickej osoby k územiu SR je zrejмый zámer fyzickej osoby sa v tomto bydlisku trvale zdržiavať,
- 1b. fyzická osoba **sa obvykle zdržiava na území Slovenskej republiky**, ak sa tu zdržiava aspoň 183 dní v príslušnom kalendárnom roku, a to súvisle alebo v niekoľkých obdobiach; do tohto obdobia sa započítava každý, aj začatý deň pobytu,
- b) **právnická osoba**, ktorá má na území Slovenskej republiky sídlo (§ 2

ods. 3 Obchodného zákonníka) alebo miesto skutočného vedenia; miestom skutočného vedenia je miesto, kde sa vytvárajú alebo prijímajú zásadné riadiace rozhodnutia a obchodné rozhodnutia pre právnickú osobu ako celok, aj ak adresa tohto miesta nie je zapísaná v obchodnom registri.

Počnúc rokom 2021 sa okrem doplnenia odvolávky na Obchodný zákonník pri pojme „sídlo“ spresnilo aj jedno z kritérií na určenie daňovej rezidence právnickej osoby v SR – miesto skutočného vedenia.

Za miesto skutočného vedenia sa považuje také miesto, kde sa vytvára alebo prijíma väčšina obchodných a riadiacich rozhodnutí za právnickú osobu ako celok. To platí bez ohľadu na to, či sú tieto rozhodnutia prijímané orgánmi právnickej osoby alebo inými osobami (napr. spoločníkmi, akcionármi, zamestnancami). Rozhodnutia za menšie organizačné celky právnickej osoby alebo rozhodnutia administratívneho charakteru sa nepovažujú za zásadné pre právnickú osobu ako celok. Miesto skutočného vedenia má vo väčšine prípadov zabezpečené primerané materiálne a personálne podmienky na prijímanie takýchto

rozhodnutí. Vzhľadom na rôznorodosť súčasných obchodných modelov a tiež na úroveň digitalizácie hospodárstva je však nutné posudzovať primeranosť podmienok individuálne a s ohľadom na charakter činností právnickej osoby.

Daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou

- **fyzická osoba neuvedená v § 2 písmene d) prvom bode ZDP** alebo fyzická osoba uvedená v § 2 písmene d) prvom bode ZDP, ktorá sa v dôsledku uplatnenia medzinárodnej zmluvy považuje za daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou v inom zmluvnom štáte,
- **fyzická osoba uvedená v § 2 písmene d) prvom bode ZDP**, ktorá sa na území Slovenskej republiky obvykle zdržiava len na účely štúdia alebo liečenia,
- **právnická osoba neuvedená v § 2 písmene d) druhom bode ZDP alebo právnická osoba uvedená v § 2 v písmene d) druhom bode ZDP**, ktorá sa v dôsledku uplatnenia medzinárodnej zmluvy považuje za daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou v inom zmluvnom štáte.

Doplnenie bodu 1 a 3 v § 2 písm. e) ZDP **od 1. 1. 2021** vyplynulo z aplikácie zmlúv o zamedzení dvojitého

zdanenia. V prípade, ak fyzická osoba alebo právnická osoba je daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou (daňovým rezidentom) na území Slovenskej republiky podľa zákona a súčasne daňovým rezidentom iného zmluvného štátu na základe právnych predpisov tohto druhého štátu, konflikt dvojitej rezidencie sa vyrieši v súlade s ustanoveniami príslušnej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, obvykle podľa článku 4 ods. 2 alebo ods. 3. V dôsledku aplikácie uvedených ustanovení môže SR stratiť právo zdaňovať celosvetové príjmy fyzickej alebo právnickej osoby. V danom prípade takáto fyzická osoba alebo právnická osoba prestáva byť daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou (daňovým rezidentom) na území SR a podľa zákona sa stáva daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou (daňovým nerezidentom).

Počnúc rokom 2021 sa úpravou bodu 2 v § 2 písm. e) ZDP tiež vypustila výnimka pre fyzické osoby, ktoré denne prekračujú hranice Slovenskej republiky za účelom výkonu závislej činnosti v Slovenskej republike a ktoré by za iných okolností boli daňovníkmi s neobmedzenou daňovou povinnosťou (daňovými rezidentmi) SR podľa zákona o dani z príjmov.

V prípade konfliktu daňovej rezidencie fyzickej osoby sa v záujme zamedzenia dvojitého zdanenia aplikujú rozhraničovacie kritériá definované v príslušnej zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia. Cieľom takejto legislatívnej úpravy je zabezpečiť, aby sa daňová rezidencia fyzických osôb, ktoré denne prekračujú hranice do SR za účelom výkonu závislej činnosti, určovala podľa rozhraničovacích kritérií v príslušnej zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia.

Daň z príjmov z pohľadu ZDP

Vychádzajúc z ustanovenia § 21 ods. 2 písm. g) zákona o dani z príjmov **nie je možné daň z príjmov uplatniť** medzi daňovými výdavkami.

Daň z príjmov z pohľadu DPH

Platenie dane z príjmov nepredstavuje v zmysle ustanovenia § 2 ods. 1 zákona o DPH predmet tejto dane a **nemá na problematiku DPH žiadny dopad**.

Daň z príjmov z pohľadu PÚ

Daň z príjmov je súčasťou nákladov účtovnej jednotky a účtuje sa na účtoch účtovej skupiny **59 – Dane z príjmov a prevodové účty**. Pri dani z príjmov sa osobitne účtuje:

- **daň z príjmov splatná za bežné účtovné obdobie a zdaňovacie obdobie,**
- **daň z príjmov odložená do budúcných účtovných období a zdaňovacích období.**

Daňová povinnosť vyplývajúca z ustanovení zákona o dani z príjmov k dani z príjmov fyzických osôb a k dani z príjmov právnických osôb sa teda účtuje v účtovnej skupine **59 – Dane z príjmov a prevodové účty** so súvzťažným zápisom v prospech účtu **341 – Daň z príjmov**.

Konkrétne, výška splatnej dane z príjmov pri uzavretí účtovných kníh sa účtuje na ľarchu účtu **591 – Splatná daň z príjmov** so súvzťažným zápisom v prospech účtu **341 – Daň z príjmov**.

Na účte **341 – Daň z príjmov** sa účtujú platené preddavky na daň z príjmov účtovnej jednotky

v priebehu roka a zrazená daň z príjmov podľa § 43 ods. 7 zákona o dani z príjmov, ak sa podľa tohto zákona zrazená daň z príjmov započíta ako preddavok na daňovú povinnosť za celé zdaňovacie obdobie.

Pri uzavieraní účtovných kníh

sa v prospech účtu **341** účtuje záväzok účtovnej jednotky zo splatnej dane z príjmov voči daňovému úradu za zdaňovacie obdobie podľa daňového priznania so súvzťažným zápisom na ľarchu účtu **591 – Splatná daň z príjmov**.

Na účte **342 – Ostatné priame dane** sa účtuje daň z príjmov, ktorá sa odvádza daňovému úradu účtovnou jednotkou ako platiteľom dane z príjmov vybraná od daňovníka alebo zrazená daňovníkovi dane z príjmov, napríklad zamestnancom.

Výška odložených daní z príjmov sa účtuje podľa § 10 postupov účtovania v PÚ na účet **592 – Odložená daň z príjmov** so súvzťažným zápisom v prospech účtu **481 – Odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka**.

Napokon možno poznamenať, že na ľarchu účtu **595 – Dodatočné odvody**



Objednávajújte alebo predpláťte si na tel. **041/5652871, 879, 0915 033300**, e-mail **poradca@poradca.sk**, e-shop **www.poradca.sk**

dane z príjmov sa účtujú nevýznamné dodatočné vyrubenia dane z príjmov za predchádzajúce roky a v prospech tohto účtu sa účtuje nevýznamný nárok na vrátenie dane z príjmov za predchádzajúce roky so súvzťažným zápisom v prospech alebo na ťarchu účtu 341.

Pri dani z príjmov sa osobitne účtuje daň z príjmov splatná za bežné účtovné obdobie a zdaňovacie obdobie (tzv. „splatná daň z príjmov“) a daň z príjmov odložená do budúcich účtovných období a zdaňovacích období (tzv. „odložená daň z príjmov“). Z ekonomického hľadiska možno zúčtovanie odloženej dane z príjmov chápať buď:

- ako náklad v súvislosti so znížením výsledku hospodárenia (účtovanie o odloženom daňovom záväzku), alebo
- ako výnos v súvislosti so zvýšením výsledku hospodárenia (účtovanie o odloženej daňovej pohľadávke).

Odložená daň z príjmov môže mať charakter odloženého daňového záväzku alebo odloženej daňovej pohľadávky

Odložená daň bude uplatnená v nasledujúcich účtovných obdobiach.

Zmyslom odloženej dane je doplniť výšku splatnej dane v bežnom účtovnom období o daň (kladnú alebo zápornú), ktorá pripadá na celkovú sumu dočasných rozdielov, t. j. takých položiek, ktoré v zdaňovacom období, za ktoré sa podáva daňové priznanie, dočasne zvyšujú alebo znižujú základ splatnej dane z príjmov a ktoré sa vysporiadajú v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach s opačným vplyvom na základ splatnej dane z príjmov.

Z účtovného pohľadu ide teda o nástroj na uplatňovanie zásady opatrnosti pri zisťovaní a vykazovaní výsledku hospodárenia účtovnej jednotky ako aj zásady časovej a vecnej súvislosti dane z príjmov s výsledkom hospodárenia účtovnej jednotky.

Povinnosť účtovania o odloženej dani z príjmov sa vzťahuje

na tie účtovné jednotky, ktoré majú povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom v zmysle § 19 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v z.n.p. (ďalej iba „zákon o účtovníctve“).

U ostatných účtovných jednotiek, ktorým povinnosť účtovania o odloženej dani nevyplyva z 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 z.n.p. (ďalej iba „postupy účtovania“) záleží účtovanie o odloženej dani z príjmov od individuálneho rozhodnutia konkrétnej účtovnej jednotky. V týchto ostatných účtovných jednotkách nie je teda povinnosťou účtovať o odloženej dani. Rozhodnutie o účtovaní, resp. neúčtovaní o odloženej dani je vhodné uviesť v internej smernici pre vedenie účtovníctva v účtovnej jednotke.

Pre úplnosť je možné pripomenúť, že postupy účtovania ustanovujú zákaz účtovania o odloženej dani z príjmov v účtovníctve pre mikro účtovné jednotky.

Dôvody pre účtovanie odloženej dane

Ešte pred uvedením dôvodov účtovania o odloženej dani je vhodné definovať, čo sa rozumie pod pojmom trvalé a dočasné rozdiely, ktoré sú základnou účtovnou kategóriou vplyvajúcou na zúčtovávanie odloženej dane. V procese transformácie účtovného hospodárskeho výsledku na základ dane podľa zákona o dani z príjmov sa vyčísľujú rozdiely, ktoré vyplývajú z princípu, že zákon o dani z príjmov niektoré náklady a výnosy ako položky ovplyvňujúce základ dane neuznáva. Vznikajú tak dva druhy rozdielov - rozdiely trvalé a rozdiely dočasné.

- **Trvalým rozdielom možno rozumieť** náklad alebo výnos v účtovníctve účtovnej jednotky zúčtovaný, ale pre daňové účely neuznaný (ani v čase jeho zaúčtovania, ani v neskorších obdobiach). Ide na-

príklad o náklady na reprezentáciu, o ktorých sa účtuje na účte 513 – Náklady na reprezentáciu, nezmluvné pokuty a penále zúčtované na účte 545 a pod.

- **Dočasným rozdielom možno rozumieť** náklad alebo výnos v účtovníctve účtovnej jednotky zúčtovaný, ale pre daňové účely v danom období neuznaný, s tým, že na daňové účely bude uznaný až v neskorších obdobiach. To znamená, že jeho daňové neuplatnenie nie je trvalé, ale po splnení podmienok vyplývajúcich zo zákona o dani z príjmov (napríklad po zaplatení poradenských prípadne právnych služieb) sa jeho daňové uplatnenie uskutoční.

Pre výpočet odloženej daňovej povinnosti sú podstatné práve dočasné rozdiely, pretože z nich vyplýva, že daň z príjmov platená účtovnou jednotkou v predmetnom období nevychádza výlučne z dosiahnutého výsledku hospodárenia v tomto období, ale môže byť ovplyvnená i položkami zachytenými vo výsledku hospodárenia v obdobiach iných.

V zmysle v súčasnosti platných postupov účtovania sa odložená daň z príjmov účtuje

v prípadoch:

- vzniku zdaniteľných dočasných rozdielov medzi účtovnou hodnotou majetku a účtovnou hodnotou záväzkov vykázanou v súvahe a ich daňovou základňou, ktoré v budúcich účtovných obdobiach budú tvoriť zdaniteľné sumy pri určovaní základu dane z príjmov (odložený daňový záväzok)
- ide o prípady, ak
 - » **účtovná hodnota dlhodobého hmotného majetku je vyššia než je jeho daňová základňa**, napr. účtovná zostatková cena dlhodobého hmotného majetku je vyššia než je jeho zostatková cena podľa zákona o dani z príjmov,
 - » **účtovná hodnota pohľadávky je vyššia než je jej daňová základňa**,

- vzniku odpočítateľných dočasných rozdielov medzi účtovnou hodnotou majetku a účtovnou hodnotou záväzkov vykázanou v súvahe a ich daňovou základňou, ktoré v budúcich účtovných obdobiach budú tvoriť odpočítateľné sumy pri určovaní základu dane z príjmov (odložená daňová pohľadávka)
- ide o prípady, ak
 - účtovná hodnota dlhodobého hmotného majetku je nižšia než je jeho daňová základňa, napr. účtovná zostatková cena dlhodobého hmotného majetku je nižšia než je jeho zostatková cena podľa zákona o dani z príjmov,
 - účtovná hodnota pohľadávky je nižšia než je jej daňová základňa, napr. bola vytvorená opravná položka k pohľadávkam a tento rozdiel medzi účtovnou hodnotou a daňovou základňou pohľadávky bude v budúcnosti daňovo uznaný,
 - účtovná hodnota zásob je nižšia než je ich daňová základňa, napr. bola vytvorená opravná položka k zásobám a tento rozdiel medzi účtovnou hodnotou a daňovou základňou zásob bude v budúcnosti daňovo uznaný,
 - účtovná hodnota záväzku je vyššia než je jeho daňová základňa (ide napr. o záväzky daňovo uznané až po ich zaplatení),
- možnosti umorovať daňovú stratu v budúcnosti, pod ktorou sa rozumie možnosť odpočítať daňovú stratu od základu dane v budúcnosti v zmysle § 30 zákona o dani z príjmov (odložená daňová pohľadávka),
- možnosti previesť nevyužívané daňové odpočty a iné daňové nároky do budúcnosti (odložená daňová pohľadávka).

V uvedenej súvislosti je potrebné zadefinovať použitý pojem „daňová základňa“. Daňovou základňou na účely účtovania o odloženej dani z príjmov sa rozumie hodnota majetku a hodnota záväzku zistená podľa zákona o dani z príjmov.

V súvislosti s doteraz uvedeným možno napokon poznamenať, že k odpočítateľnému dočasnému rozdielu a zdaniťelnému dočasnému rozdielu k majetku a záväzku sa neúčtuje ani odložená daňová pohľadávka ani odložený daňový záväzok pri prvotnom zaúčtovaní majetku alebo záväzku v účtovníctve, ak v čase prvotného zaúčtovania nemá tento účtovný prípad vplyv ani na výsledok hospodárenia ani na základ dane a zároveň nejde o účtovný prípad vznikajúci u kupujúceho pri kúpe podniku alebo časti podniku, u prijímateľa vkladu pri vklade podniku alebo časti podniku alebo u nástupníckej účtovnej jednotke pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení. K tomuto odpočítateľnému dočasnému rozdielu a zdaniťelnému dočasnému rozdielu sa odložená daňová pohľadávka a odložený daňový záväzok neúčtujú ani v nasledujúcich účtovných obdobiach.

Výpočet odloženej dane

Súčet kladných hodnôt (odpočítateľných položiek pre určenie základu splatnej dane) a záporných hodnôt (pripočítateľných položiek pre určenie základu splatnej dane) je základom pre výpočet odloženej dane. Ako už bolo spomínané, **do základu dane sa nezahrňajú trvalé rozdiely vznikajúce pri určovaní základu splatnej dane** (t. j. také rozdiely, ktoré sa nedajú vysporiadať pri určovaní základu splatnej dane v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach).

Na účely účtovania pri výpočte odloženej daňovej pohľadávky a odloženom daňovom záväzku sa použijú sadzby dane z príjmov, u ktorých sa predpokladá, že budú platiť v tom období, v ktorom bude odložená daňová pohľadávka vyrovnaná alebo odložený daňový záväzok uplatnený. Ak táto sadzba dane z príjmov nie je známa, **použije sa sadzba dane z príjmov platná v nasledujúcom účtovnom období.**

Ak základom dane je záporná hodnota, vypočítaná odložená daň sa účtuje ako odložená daňová pohľadávka. Ak základom dane je kladná hodnota, vypočítaná odložená daň sa účtuje ako odložený daňový záväzok.

Postup pri prípadnej **zmene sadzby dane** je upravený v rámci § 10 ods. 17 postupov účtovania. Pred zaúčtovaním dane z príjmov odloženej do budúcnosti období sa zostatok účtu 481 – Odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka prepočíta novou sadzbou dane z príjmov a rozdiel sa účtuje podľa charakteru na ťarchu alebo v prospech účtu 592 – Odložená daň z príjmov.

Účtovanie odloženej dane

Odložená daňová pohľadávka sa účtuje v prospech účtu 592 – Odložená daň z príjmov so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 481 – Odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka.

Odložený daňový záväzok sa účtuje na ťarchu účtu 592 – Odložená daň z príjmov so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 481 – Odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka.

Odložená daňová pohľadávka a odložený daňový záväzok vznikajúce v súvislosti s určitým účtovným prípadom, sa účtujú v závislosti od toho, ako sa účtuje účtovný prípad. Pri účtovných prípadoch, ktoré sa neúčtujú ako náklad alebo výnos, ale priamo v prospech alebo na ťarchu účtov vlastného imania (napríklad na účte 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov, 416 – Oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí a rozdelení, 428 – Nerozdelený zisk minulých rokov, 429 – Neuhradená strata minulých rokov), sa aj **odložená daň z príjmov účtuje priamo na ťarchu alebo v prospech týchto účtov vlastného imania.**

Odložená daňová pohľadávka alebo odložený daňový záväzok vznikajúci pri vklade podniku alebo jeho časti sa u prijímateľa vkladu účtuje so súvzťažným zápisom na účet 015 – Goodwill. Odložená daňová pohľadávka alebo odložený daňový záväzok vznikajúci pri kúpe podniku alebo časti podniku u kupujúceho sa účtuje so súvzťažným zápisom na účet 015 – Goodwill.

§ 30 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov

Citácia na str. 20

Odpočet daňovej straty

(1) Od základu dane daňovníka, ktorý je právnickou osobou, alebo od základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 daňovníka, ktorý je fyzickou osobou, možno odpočítať daňovú stratu počas najviac piatich bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období, počnúc zdaňovacím obdobím bezprostredne nasledujúcim po zdaňovacom období, za ktoré bola táto daňová strata vykázaná. Daňovník si môže uplatniť tento odpočet daňovej straty najviac do výšky

- a) základu dane u daňovníka, ktorý je právnickou osobou, alebo základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 u daňovníka, ktorý je fyzickou osobou, ak sa v príslušnom zdaňovacom období, v ktorom si uplatňuje odpočet daňovej straty, považuje za mikrodaňovníka,
- b) 50 % základu dane u daňovníka, ktorý je právnickou osobou, alebo základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 u daňovníka, ktorý je fyzickou osobou, ak nejde o daňovníka podľa písmena a).

(2) Ak daňovník, ktorý začal odpočítavať daňovú stratu alebo mu vznikol nárok na odpočítavanie daňovej straty podľa odseku 1, zanikol v dôsledku premeny alebo cezhraničnej premeny, daňovú stratu odpočítava právny nástupca; ak je právnych nástupcov viac, daňová strata sa odpočítava u každého z nich pomerne, a to podľa výšky vlastného imania zaniknutého daňovníka, v akej prešlo na jednotlivých právnych nástupcov. Právny nástupca môže odpočítavať daňovú stratu, ak je zanikajúca právnická osoba a jej právny nástupca daňovníkom dane z príjmov právnickej osoby a súčasne, ak účelom tohto zániku nie je len zníženie alebo vyhnutie sa daňovej povinnosti. Ku dňu vstupu daňovníka do likvidácie alebo vyhlásenia konkurzu na daňovníka nárok na odpočet daňovej straty odo dňa vstupu do likvidácie alebo vyhlásenia konkurzu zaniká. Ak je zdaňovacie obdobie kratšie ako 12 bezprostredne po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov, daňovník môže uplatniť celý ročný odpočet daňovej straty.

(3) Daňová strata u daňovníka, ktorý je spoločníkom verejnej obchodnej spoločnosti, sa zvýši o časť daňovej straty verejnej obchodnej spoločnosti pripadajúcej na tohto daňovníka alebo sa zníži o časť základu dane verejnej obchodnej spoločnosti ...

Obmedzenia pri účtovaní odloženej dane

Postupy účtovania ustanovujú, že účtovanie o odloženej dani sa nevzťahuje na goodwill alebo záporný goodwill pri jeho prvotnom zaúčtovaní. Účtovanie o odloženej dani sa vzťahuje na dočasný rozdiel ku goodwillu alebo zápornému goodwillu, ktorý vznikol po jeho prvotnom zaúčtovaní, napríklad z dôvodu rôznych daňových odpisov a účtovných odpisov, ak pri prvotnom účtovaní goodwillu alebo záporného goodwillu nevznikol dočasný rozdiel.

O odloženej daňovej pohľadávke sa účtuje len vtedy, ak je pravdepodobné, že základ dane, voči ktorému bude možné vyrovnať sumy uvedené v § 10 ods. 8 postupov účtovania, je dosiahnuteľný. Za dosiahnuteľný sa považuje, ak voči tomu istému daňovému úradu a u toho istého daňovníka existujú dostatočné zdaniteľné dočasné rozdiely, ktorých krytie sa v budúcnosti očakáva

- a) v rovnakom období ako očakávané krytie odpočítateľných dočasných rozdielov, alebo
- b) v obdobiach, v ktorých môže byť umorená daňová strata, ku ktorej sa táto odložená daňová pohľadávka vzťahuje.

Napokon platí, že ak u toho istého daňovníka a voči tomu istému daňovému úradu nie sú dostatočné zdaniteľné rozdiely, o odloženej daňovej pohľadávke sa účtuje len vtedy, ak je pravdepodobné, že sa dosiahne dostatočný základ dane z príjmov u toho istého daňovníka a voči tomu istému daňovému úradu v tom období, v ktorom sú odpočítateľné dočasné rozdiely kryté, alebo v ktorých môže byť daňová strata umorená.

Vykazovanie odloženej dane v súvahe

Podľa § 10 ods. 16 postupov účtovania sa v súvahe odložená daňová pohľadávka a odložený daňový záväzok vykazujú samostatne. Z uvedenej skutočnosti vyplýva nevyhnutnosť a povinnosť určenia samostatného analytického členenia na účte 481 minimálne pre pohľadávku a záväzok, napr.:

- účet 481.01 – Odložená daňová pohľadávka a
- účet 481.02 – Odložený daňový záväzok.

Účtovná jednotka sa prakticky bez analytického členenia na pohľadávku a záväzok nezaobíde. Takéto členenie zjednodušuje aj systém účtovania napr. o znížení odloženej daňovej pohľadávky, kde je možné účtovať na strane D účtu 481.01.

Avšak v prípade, ak sa odložená daňová pohľadávka a odložený daňový záväzok vzťahujú na odloženú daň z príjmov toho istého daňovníka a ide o ten istý daňový úrad, môže sa vykázať len výsledný zostatok účtu 481.

V tejto súvislosti možno uviesť príklad, že ak má účtovná jednotka organizačnú zložku v zahraničí, nebude sa daňová povinnosť týkať toho istého daňového úradu. V takomto prípade je nutné vyčíslieť odloženú daň samostatne vo vzťahu k jednotlivým daňovým úradom, a tejto požiadavke prispôbiť i analytické členenie na účte 481.

Prvé účtovanie odloženej dane z príjmov

Odložená daňová pohľadávka alebo odložený daňový záväzok vzniknutý v predchádzajúcich účtovných obdobiach, v ktorých by sa účtoval s vplyvom na výsledok hospodárenia, sa k prvému dňu účtovného obdobia, v ktorom sa účtuje prvýkrát o odloženej dani, účtuje na ťarchu účtu alebo v prospech účtu 428 – Nerozdelený zisk minulých rokov alebo 429 – Neuhradená strata minulých rokov so súvťažným zápisom na účet 481 – Odložený daňový záväzok a odložená daňová pohľadávka.

Daň z príjmov z pohľadu JÚ

V peňažnom denníku sa zaplatená daň z príjmov zaúčtuje medzi výdavky, ktoré neovplyvňujú základ dane z príjmov.

Ing. Ján Mintál

Spätný lízing a DPH

Finančný lízing je spôsob obstarania hmotného majetku na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy pre najatej veci. Ide o dlhodobý nájomný vzťah, počas ktorého nájomca platí prenajímateľovi dohodnuté platby. Predaj a spätný prenájom, t. z. v. spätný lízing predstavuje finančnú transakciu, ktorej účelom je zvýšiť likvidné prostriedky zdaniteľnej osoby. Kto môže spätný lízing využívať?

V zákone č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v z.n.p. (ďalej len „zákon o DPH“) nie je finančný lízing ani spätný lízing presne vymedzený. Od 1. 1. 2024 došlo k zmene pri posudzovaní režimu DPH pri spätnom lízingu, na základe záverov vyplývajúcich z judikatúry Súdneho dvora EÚ.

Finančný lízing podľa práva EÚ

Podľa článku 14 ods. 1 Smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH (ďalej len „smernice o DPH“) dodanie tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ. Podľa článku 14 ods. 2 písm. b) sa za dodanie tovaru považuje skutočné odovzdanie tovaru na základe zmluvy o nájme tovaru na určité obdobie alebo na základe zmluvy o predaji tovaru s odloženou platbou, ktorá stanovuje, že za normálnych okolností sa vlastníctvo nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky. Podľa článku 24 ods. 1 smernice o DPH sa za „poskytovanie služieb“ považuje každá transakcia, ktorá nie je dodaním tovaru.

Finančný lízing v SR

Finančný lízing je v podstate prenájom, na konci ktorého dochádza k dodaniu majetku. V praxi sú na účely DPH rozlišované dva druhy lízingových zmlúv:

1. Zmluvy, v ktorých je **dohodnutá povinnosť prenajímateľa predať a zároveň povinnosť nájomcu kúpiť predmet nájmu** najneskôr zapla-

tením poslednej splátky – finančný lízing sa považuje za dodanie tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, t. j. odovzdanie tovaru na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky.

2. Zmluvy, v ktorých je **dohodnuté právo nájomcu kúpiť predmet nájmu** – finančný lízing sa považuje za opakované dodanie služby podľa § 9 ods. 1 písm. b) zákona o DPH (poskytnutie práva užívať hmotný majetok).

Finančný lízing buď ako dodanie tovaru alebo opakované dodanie služby
V SR je prax taká, že na účely vzniku daňovej povinnosti a možnosti odpočítania DPH platitelia posudzujú finančný lízing buď ako dodanie tovaru alebo opakované dodanie služby:

1. Pri finančnom lízingu charakteru dodania tovaru vzniká daňová povinnosť a súčasne aj právo na odpočítanie DPH dňom dodania tovaru, ktorým je deň odovzdania predmetu nájmu nájomcovi. Základom dane podľa § 22 ods. 1 zákona o DPH pri dodaní tovaru alebo služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia za dodanie tovaru, zníženú o daň. Základ dane pri finančnom lízingu charakteru dodania tovaru tak bude tvoriť celková výška všetkých dohodnutých splátok za celé obdobie nájmu, znížená o DPH.

Nájomca si právo na odpočítanie DPH uplatní v plnej výške naraz zo všetkých budúcich splátok.

2. Pri finančnom lízingu charakteru opakovaného dodania služby vzniká daňová povinnosť a zároveň aj právo na odpočítanie DPH dňom dodania služby, ktorým je v tomto prípade najneskôr posledný deň obdobia, na ktoré sa platba za opakované dodávanú službu vzťahuje.

Základom dane podľa § 22 ods. 1 zákona o DPH pri dodaní služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia za dodanie služby, zníženú o daň. Základom dane pri finančnom lízingu charakteru opakovaného dodania služby je len výška jednotlivéj splátky, ktorú má nájomca zaplatiť prenajímateľovi, znížená o DPH.

Nájomca si právo na odpočítanie DPH uplatňuje postupne počas celej doby trvania nájmu len vo výške pripadajúcej na jednotlivé lízingové splátky. Akontácia (prvá zvýšená splátka) je pri finančnom lízingu charakteru opakovaného dodania služby chápaná ako **prijatie/poskytnutie platby pre dodaním služby**.

Daňová povinnosť a právo na odpočítanie DPH vzniká dňom prijatia platby

Nájomca si môže právo na odpočítanie DPH uplatniť, ak má od prenajímateľa faktúru vyhotovenú podľa § 74 zákona o DPH, ktorú je prenajímateľ povinný vyhotoviť.

Podľa § 75 ods. 2 zákona o DPH faktúrou je aj dohoda o platbách nájomného, ktorá je súčasťou nájomnej zmluvy (splátkový kalendár), ak obsahuje údaje podľa § 74 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty. Prenajíateľ tak nie je povinný vyhotovovať faktúru za každé opakované dodanie služby.

Finančný lízing od 1. 1. 2025

Na základe navrhovaného doplnenia ustanovenia § 8 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, má dôjsť od 1. 1. 2025 k zmene doterajšieho daňového posúdenia odovzdania tovaru na základe tých nájomných (resp. iných obdobných) zmlúv, z ktorých jednoznačne vyplýva, že k nadobudnutiu vlastníctva k tomuto tovaru dôjde najneskôr zaplatením poslednej splátky.

Ako dodanie tovaru na účely zákona o DPH bude posúdené aj odovzdanie tovaru na základe nájomnej (resp. inej obdobnej) zmluvy s dojednanou opciovú kúpy odovzdaného tovaru nájomcom, ak pri jej uzatvorení využitie opcie kúpy predstavuje ekonomicky jedinú racionálnu voľbu pre nájomcu.

Pôjde napríklad o odovzdanie automobilu na základe leasingovej zmluvy, pri ktorej bude na leasingového nájomcu prevedená väčšina výhod a rizík vlastníckeho práva, súčet zmluvných splátok bude zodpovedať hodnote tovaru vrátane nákladov financovania a nájomcovi pri využití opcie kúpy predmetu financovania nebude uložená úhrada dodatočnej značnej sumy.

Nové daňové posúdenie sa na základe prechodného ustanovenia nebude vzťahovať na prípady, kedy bolo na základe nájomnej (resp. inej obdobnej) zmluvy uzatvorenej pred 1. januárom 2025 posúdené odovzdanie tovaru ako dodanie služby

Podstata spätného lízingu

Spätný lízing, teda predaj a spätný prenájom, predstavuje finančnú transakciu, ktorej účelom je zvýšiť likvidné prostriedky zdaniteľnej osoby, ktorá je

najskôr predávajúcim a následne nájomcom predmetnej veci.

V praxi sa využívajú dva druhy spätného lízingu – klasický a technický spätný lízing.

Pri klasickom spätnom lízingu budúci nájomca predmet financovania v minulosti zaradil do obchodného majetku, predmet dlhší čas užíval a aj odpisoval. Technický spätný lízing je transakcia podobná ako klasický spätný lízing, ale v tomto prípade ide o úplne nový predmet, ktorý nájomca nikdy neužíval a ani nemal zaradený v obchodnom majetku. Predmet financovania budúci nájomca nadobúda od pôvodného dodávateľa a hneď ho prevádza na lízingovú spoločnosť. Lízingová spoločnosť ho nájomcovi poskytuje na užívanie.

V prípade klasického a technického spätného lízingu je osoba dodávateľa totožná s osobou nájomcu.

V praxi je spätný lízing často využívaný napríklad pri firemných automobiloch, je vhodný pre spoločnosti, ktoré nemajú záujem mať vozidlá v majetku (napr. z dôvodu zmeny firemnej politiky), prípadne nemajú kapacitu so o vozidlá starať. Podstatným dôvodom je získanie kapitálu, ktorý je viazaný vo vozidlách.

Spätný lízing v SR do 31. 12. 2023

V rámci daňového režimu DPH bola v praxi transakcia spätného lízingu rozdelená na dve samostatné transakcie, predmety DPH.

Prvou bolo dodanie tovaru (predmetu lízingu) nájomcom pre lízingovú spoločnosť. Nájomca a lízingová spoločnosť uzatvorili kúpno-predajnú zmluvu, na základe ktorej nadobudla lízingová spoločnosť právne vlastníctvo k predmetu nájmu.

Druhou transakciou bolo dodanie tovaru alebo dodanie služby. Lízingová spoločnosť uzatvorila s nájomcom inominátnu zmluvu-nájomnú zmluvu s dojednaným právom kúpy prenaja-

tej veci, na základe ktorej prenechala nájomcovi predmet k užívaniu. **Veľká časť lízingov sa uzatvárala s dojednaným právom kúpy prenajatej veci (opciovú), ktoré sa podľa platného zákona o DPH považuje sa dodanie služby.** Preto bola väčšina spätných lízingov kombináciou transakcií dodanie tovaru a dodanie služby.

Uvedený postup nebol v súlade s judikatúrou Súdneho dvora EÚ, rozsudku C-201/18 Mydibel SA.

JUDIKATÚRA

Dlhodobý nájom a spätný lízing nehnuteľností

Rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C-201/18, Mydibel SA

Súdny dvor EÚ vo veci C-201/18, Mydibel SA prioritne posudzoval, či vznikol dôvod na úpravu odpočítanej DPH pri investičnom majetku, avšak popri tom sa vyjadril aj k podstate daňového režimu DPH pri spätnom lízingu.

Spoločnosť Mydibel vyrába výrobky získané zo zemiakov a z tohto dôvodu je zdaniteľnou osobou na účely DPH. Táto spoločnosť vlastní viacero nehnuteľností, v prípade ktorých v celom rozsahu odpočítala dane uvedené vo faktúrach za výstavbu, prestavbu alebo renováciu. Aby zvýšila svoje likvidné prostriedky, spoločnosť Mydibel uzavrela 1. októbra 2009 s dvoma finančnými inštitúciami transakcie sale and lease back (predaj a spätný prenájom) týkajúce sa týchto nehnuteľností, ktoré boli rozdelené na dve časti. Pre každú časť spoločnosť Mydibel uzavrela s týmito inštitúciami dve zmluvy.

Na jednej strane uzavrela zmluvu o zriadení práva dlhodobého nájmu k uvedeným nehnuteľnostiam v prospech uvedených inštitúcií na dobu 99 rokov za okamžitú platbu nájomného vo výške 9 630 000 eur za prvú časť a 2 700 000 eur za druhú časť a ročné nájomné vo výške 25 eur. Na druhej strane uzavrela zmluvu o lízingu nehnuteľnosti vzťahujúcu sa na tieto isté nehnuteľnosti, ktorou tieto inštitúcie udelili spoločnosti Mydibel právo na užívanie týchto nehnuteľností na obdobie 15

ND

rokov bez možnosti výpovede za platbu štvrtročného nájomného zodpovedajúceho investičnej hodnote sumy 9 630 000 eur zvýšenej o úroky za prvú časť a sumy 2 700 000 eur zvýšenej o úroky za druhú časť. Podľa tejto poslednej uvedenej zmluvy má Mydibel po uplynutí lízingu kúpnu opciu za cenu, ktorá zodpovedá 10 % hodnoty investície pre prvú časť a 3 % pre druhú časť. Po daňovej kontrole daňový orgán odmietol odpočet DPH pôvodne odpočítanej z uvedených nehnuteľností z dôvodu uvedených transakcií sale and lease back (predaj a spätný prenájom). Súdnemu dvoru EÚ bola predložená prejudiciálna otázka, či je alebo nie je potrebná oprava (úprava) DPH z investičného nehnuteľného majetku, ktorá bola pôvodne odpočítaná, keď bol tento investičný nehnuteľný majetok predmetom transakcie sale and lease back (predaj a spätný prenájom), pričom:

- transakcia sale and lease back (predaj a spätný prenájom) je tvorená kombinovaným a súčasným poskytnutím práva dlhodobého nájmu (teda časovo obmedzeného vecného práva) zdaniteľnou osobou dvom finančnými inštitúciami a lízingu týmito dvomi finančnými inštitúciami zdaniteľnej osobe,
- transakcia sale and lease back predstavuje čisto finančnú transakciu, ktorej účelom je zvýšiť likvidné prostriedky zdaniteľnej osoby,
- transakcia sale and lease back nepodliehala DPH,
- investičný nehnuteľný majetok zostal v držbe zdaniteľnej osoby a bol súvisle a trvalo používaný na zdaniteľnú činnosť zdaniteľnej osoby tak pred, ako aj po transakcii.

Nehnutelnosti boli používané spoločnosťou Mydibel nepretržite a trvalo na jej pracovné činnosti. Okrem toho, hoci transakcie sale and lease back viedli k okamžitej platbe poplatku spoločnosti Mydibel, táto spoločnosť sa zaviazala platiť finančným inštitúciami nájomné štvrtročne počas 15 rokov, ktorého celková výška zodpovedá výške tohto poplatku zvýšenej o úroky. Uvedená

spoločnosť naďalej využívala transakcie uskutočnené na účely výstavby, pre stavby alebo renovácie predmetných nehnuteľností na účely svojich transakcií zdaniteľných na výstupe. Teda nedochádza k zmene vo faktorech použitých pri určení výšky odpočítanej dane.

Samotné zriadenie práva dlhodobého nájmu, ktoré nepodlieha DPH, nemožno považovať za zmenu vo faktorech použitých pri určení výšky odpočítanej dane. Zriadenie takéhoto práva nemôže samo osebe viesť k odstráneniu úzkeho a priameho vzťahu medzi právom na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe a používaním dotknutých tovarov a služieb na zdaniteľné transakcie na výstupe.

Transakcie sale and lease back sa významujú spojeným a súčasným poskytnutím na jednej strane práva dlhodobého nájmu zdaniteľnou osobou dvom finančnými inštitúciami a na druhej strane lízingu nehnuteľnosti týmito dvomi finančnými inštitúciami zdaniteľnej osobe.

Podľa Súdneho dvora EÚ transakcie predaj a spätný prenájom **predstavujú čisto finančné transakcie s cieľom zvýšiť likviditu spoločnosti, nehnuteľnosti zostali vo vlastníctve tejto spoločnosti, ktorá ich nepretržite a trvalo používa na účely svojich zdaniteľných transakcií**. Zriadenie práva dlhodobého nájmu týkajúce sa

nehnutelnosti je neoddeliteľné od lízingu nehnuteľností týkajúceho sa toho istého majetku. **Tieto transakcie nemožno považovať za „dodávky tovarov“, pretože práva prevedené na finančné inštitúcie v dôsledku týchto transakcií, neopravňujú tieto inštitúcie disponovať s nehnuteľnosťami, akoby boli ich vlastníckmi**. Vzhľadom na uvedené skutočnosti sa nevyžaduje úprava pôvodne odpočítanej DPH.

Od 1. 1. 2024 na účely daňového zaobchádzania z hľadiska zákona o DPH, pod vplyvom rozsudku C-201/18, Mydibel SA, je potrebné nazerať na vybrané transakcie, ktoré zakladá zmluva o predaji a spätnom prenájme (spätný lízing), ako na finančné transakcie oslobodené od DPH podľa § 39 zákona o DPH.

Uvedené sa aplikuje v prípade, ak do-

Komentované zákony 2024 a 2025



Objednávajúte alebo predplatíte si na tel. 041/5652871, 879, 0915 033300, e-mail poradca@poradca.sk, e-shop www.poradca.sk

chádza k prevodu vlastníckeho práva k hmotnému majetku (predmet financovania) z budúceho nájomcu na budúceho prenajímateľa, pričom ale **predmet financovania zostáva v dispozícii nájomcu**, ktorý naďalej disponuje väčšinou výhod a rizík vlastných vlastníckemu právu a po skončení platnosti zmluvy sa predpokladá opätovný prevod vlastníckeho práva na nájomcu.

Keď na základe zmluvy o predaji a spätnom prenájme (spätný lízing) dochádza k prevodu vlastníckeho práva k hmotnému majetku

ktorý predstavuje obchodný majetok (predmet financovania), z budúceho nájomcu na budúceho prenajímateľa s cieľom získania dodatočných finančných prostriedkov, pričom predmet financovania zostáva naďalej v dispozícii nájomcu, ktorý naďalej disponuje väčšinou výhod a rizík vlastných vlastníckemu právu a po skončení platnosti tejto zmluvy je predpokladaný opätovný prevod vlastníckeho práva na nájomcu, nedochádza k prevodu práva nakladať s predmetom financovania ako vlastníkom na budúceho prenajímateľa podľa § 8 zákona o DPH.

V zmysle vyššie uvedeného rozsudku, na účely daňového zaobchádzania **poskytuje prenajímateľ nájomcovi finančnú službu oslobodenú od dane podľa § 39 zákona o DPH.**

Aplikácia uvedeného záveru a z neho vyplývajúce daňové zaobchádzanie sa uplatňuje na zmluvy o spätnom lízingu uzavreté po 31. decembri 2023.

Ak bola transakcia spätného lízingu na základe zmluvy uzavretej do 31. decembra 2023 posúdená tak, že vo vzťahu k predmetu financovania došlo zo strany budúceho nájomcu k dodaniu tovaru pre budúceho prenajímateľa a zo strany prenajímateľa k následnému poskytnutiu služby, resp. dodaniu tovaru pre nájomcu, vyplývajúce daňové zaobchádzanie bude akceptované až do skončenia dotknutého zmluvného vzťahu.

Uvedené vyplýva zo záveru komisie na zabezpečenie jednotného metodického výkladu za oblasť DPH zo dňa 11. 1. 2023.

Sprostredkovanie spätného lízingu

Rovnako ako samotný spätný lízing sa posudzuje aj sprostredkovanie spätného lízingu. Napríklad spoločnosť (A) platiteľ DPH, má hlavný predmet činnosti prenájom majetku a grafické práce. Spoločnosť získala kontrakt od lízingovej spoločnosti (B) platiteľa DPH, na spätné odkupy za určitú províziu za sprostredkovanie. Na túto činnosť má spoločnosť (A) subdodávateľa spoločnosť (C) platiteľa DPH. Dohodnutá provízia za sprostredkovanie spätného odkupu sa delí medzi (C a A) dohodnutým pomerom. Fakturácia prebieha nasledovne:

- faktúra od (C) pre (A) za provízie pri zrealizovaných spätných odkupoch,**
- faktúra od (A) pre (B) navýšená o sprostredkovateľskú províziu.**

Vychádzajúc z judikatúry Súdneho dvora EÚ, predovšetkým v zmysle rozsudku C-201/18 Mydibel SA je potrebné od 1. 1. 2024 na účely daňového zaobchádzania z pohľadu Zákona o DPH nazerať na vybrané transakcie, ktoré zakladá zmluva o predaji a spätnom prenájme (tzv. spätný lízing), ako na finančné transakcie oslobodené od DPH v zmysle § 39 Zákona o DPH.

Keď na základe zmluvy o predaji a spätnom prenájme (spätný lízing) dochádza k prevodu vlastníckeho práva k hmotnému majetku

ktorý predstavuje obchodný majetok (predmet financovania), z budúceho nájomcu na budúceho prenajímateľa (lízingová spoločnosť B) s cieľom získania dodatočných finančných prostriedkov, pričom predmet financovania zostáva naďalej v dispozícii nájomcu, ktorý naďalej disponuje väčšinou výhod a rizík vlastných vlastníckemu právu a po skončení platnosti tejto zmluvy je predpokladaný opätov-

ný prevod vlastníckeho práva na nájomcu, nedochádza k prevodu práva nakladať s predmetom financovania ako vlastníkom na budúceho prenajímateľa podľa § 8 zákona o DPH. Na účely daňového zaobchádzania poskytuje prenajímateľ nájomcovi finančnú službu oslobodenú od dane podľa § 39 zákona o DPH.

V danom prípade sa spoločnosti A a C podieľajú na sprostredkovaní uzavretia zmluvy o spätnom lízingu. Ak teda samotný predmet zmluvy bude oslobodený od DPH podľa § 39 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, **oslobodené bude aj jeho sprostredkovanie, teda sprostredkovateľská provízia.**

Spoločnosť A síce sama nevykonáva činnosť vyhľadania budúceho nájomcu pre lízingovú spoločnosť (B), vykonáva to prostredníctvom subdodávateľa, avšak je v postavení na jednej strane príjemcu tejto služby od spoločnosti C a na druhej strane je v postavení poskytovateľa služby pre B.

Ak teda spoločnosť A poskytuje pre spoločnosť B službu oslobodenú od DPH, nemá nárok na odpočítanie dane v súvislosti so vstupnými nákladmi týkajúcimi sa tejto fakturácie. V danom prípade môže ísť o režijné náklady – administratívne, ako sú napr. náklady na telefón a internet.

Predbežný koeficient, ktorým sa prepočítajú tieto režijné náklady, sa vypočíta podľa § 50 ods. 3 zákona o DPH odhadom, jeho výšku správa dane musí odsúhlasiť, pri jeho výpočte sa postupuje podľa § 50 ods. 2, teda jeho **výšku ovplyvní pomer fakturácie (odberateľských faktúr) pri ktorých bola daň odpočítateľná (nedochádzalo k jej kráteniu) a celkovej fakturácie** – t. j. všetkých odberateľských faktúr, teda vrátane tých, ktoré sú vystavené pre lízingovú spoločnosť s oslobodením od dane. Výška predbežného koeficientu závisí od toho, aká je výška fakturácie pre iných odberateľov.

Ing. Naďa Vašková

ND

Osobitná oznamovacia povinnosť o bankovom účte platiteľa DPH

Na základe ustanovenia § 6 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, je platiteľom DPH uložená povinnosť oznámiť Finančnému riaditeľstvu SR každý účet, ktorý používajú alebo budú používať na podnikanie, ktoré je predmetom dane, ako aj každú zmenu týkajúcu sa takeého účtu (bankový účet). Existuje z tejto oznamovacej povinnosti nejaké výnimky?

Povinnosť oznámiť účet

Uvedená povinnosť sa vzťahuje iba na fyzické a právnické osoby, ktoré majú postavenie platiteľa DPH. To znamená, že uvedená povinnosť vzniká zdanielným osobám registrovaným podľa § 4, skupinám DPH registrovaným podľa § 4b a zahraničným osobám registrovaným podľa § 5 zákona o DPH. Na zdanielné osoby registrované podľa iných ustanovení, napríklad podľa § 7 alebo § 7a zákona o DPH, sa teda povinnosť oznamovania účtov používaných na podnikanie nevzťahuje.

Podnikanie

V kontexte s uvedenou problematikou je namieste definovať, čo sa pre účely zákona o DPH rozumie podnikaním. Jedná sa v podstate o ekonomickú činnosť v zmysle § 3 ods. 2 zákona o DPH. Ide teda o každú činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov, duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. **Za podnikanie sa považuje aj využívanie hmotného majetku a nehmotného majetku na účel dosahovania príjmu z tohto majetku.**

Potrebné je tiež poznamenať, že s uvedenou oznamovacou povinnosťou úzko súvisí pôsobnosť inštitútu ručenia za daň. To sa za nezaplatenú daň môže uplatniť aj v prípade, ak nastane skutočnosť, že protihodnota za plnenie alebo jej časť bola zaplatená na bankový účet iný ako bankový účet dodávateľa, ktorý bol v deň uskutočnenia platby zverejnený na webovom sídle Finančného riaditeľstva SR.

Zoznam platiteľov DPH

Finančné riaditeľstvo SR je povinné viesť na svojom webovom sídle „**Zoznam platiteľov DPH s číslami bankových účtov, ktoré používajú na podnikanie**“, v ktorom sprístupní údaje o bankových účtoch platiteľa,

Povinnosť platiteľa DPH oznámiť účet, ktorý podlieha oznamovacej povinnosti, je obsiahnutý v rámci ustanovenia § 6 ods. 1 zákona o DPH.

ktoré oznámil spôsobom podľa zákona o DPH. Náležitosti zoznamu sú taxatívne vymedzené v § 52 ods. 16 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní v znení neskorších predpisov (ďalej iba „Daňový poriadok“), a to v rozsahu meno a priezvisko fyzickej osoby, adresa jej trvalého pobytu alebo miesto podnikania, ak je odlišné od adresy trvalého pobytu, alebo názov právnickej osoby, sídlo, identifikačné číslo pre daň platiteľa a číslo účtu vedeného u poskytovateľa

platobných služieb alebo zahraničného poskytovateľa bankových služieb.

Vyhľadávanie v zozname je možné prostredníctvom zadania IČ DPH platiteľa. Predmetný zoznam je zverejnený na Portáli finančnej správy buď v online verzii alebo na stiahnutie vo formáte XML, pričom je aktualizovaný na dennej báze.

Oznamovacia povinnosť ohľadom bankového účtu

Predovšetkým je nutné uviesť, že oznamovanie bankových účtov má dopad na zmenu niektorých procesov správy daní, ako aj na práva a povinnosti platiteľov. Ovplyvňuje napríklad proces vrátenia nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 9 zákona o DPH, proces úhrady za prijaté plnenie ako aj proces vrátenia prípadného preplatku platiteľovi v zmysle § 69c ods. 6 zákona o DPH ako aj ručenie za daň podľa § 69 ods. 14 písm. c) zákona o DPH.

Povinnosť platiteľa DPH oznámiť účet, ktorý podlieha oznamovacej povinnosti, je obsiahnutý v rámci ustanovenia § 6 ods. 1 zákona o DPH. Ide o každý vlastný účet, ktorý je vedený u poskytovateľa platobných služieb alebo u zahraničného poskytovateľa platobných služieb, ktorý bude platiteľ

používať na podnikanie, ktoré je predmetom dane podľa § 2 zákona o DPH.

Povinnosť oznámiť bankový účet

Čo sa týka termínu oznamovacej povinnosti, tú je potrebné splniť bezodkladne odo dňa, keď sa stal povinný subjekt platiteľom dane alebo odo dňa, keď si takýto bankový účet zriadil. Povinnosť oznámiť bankový účet sa vzťahuje aj na situácie, keď má platiteľ zriadených viac účtov, z ktorých nie všetky pôvodne plánoval používať na podnikanie, ktoré je predmetom dane podľa § 2 zákona o DPH a neskôr sa rozhodne zmeniť účel ich používania. **Doplnenie je povinný podľa § 6 ods. 2 zákona o DPH oznámiť pred prvým takýmto použitím.**

Je tak zrejmé, že sa jedná o také účty, ktoré bude platiteľ využívať na príjem a odosielanie platieb za dodanie tovarov a služieb, ktoré sú predmetom DPH.

Táto oznamovacia povinnosť sa vzťahuje tak na bankové účty, ktoré finančnej správe oznámili poskytovatelia platobných služieb podľa § 90 zákona č. 483/2001 Z. z. o bankách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov v súlade s § 26 ods. 3 Daňového poriadku, ako aj na iné účty vedené napríklad u zahraničných poskytovateľov platobných služieb, ktoré oznámené neboli.

Povinnosť oznámiť účet sa nevzťahuje na platiteľa

ktorý je poskytovateľom platobných služieb, ktorým je napr. banka, ak ide o iný ako bankový účet určený na zúčtovanie platobných operácií vedený pre tohto poskytovateľa platobných služieb - tzn. **takzvané interné, resp. záväzkové účty**. Vo vzťahu k takým účtom, ktoré sú vedené iba na zúčtovanie platobných operácií, sa oznamovacia povinnosť podľa § 6 ods. 1 zákona o DPH neaplikuje. Ide napríklad o situácie, kedy banky ako poskytovatelia platobných služieb platby za vlastné plnenia priamo od klientov inkasujú a inkasované sumy priamo rozúčtu-

jú v prospech rôznych produktových účtov, kde sú vedené pohľadávky voči jednotlivým klientom. **Vo všetkých ostatných prípadoch sú teda banky povinné zverejňovať svoje vlastné bankové účty.** To znamená, že ak napr. banka poskytuje poradenstvo v oblasti obchodovania cenných papierov klientovi, ktorý uhradí platbu za poskytnuté poradenstvo na účet vedený pre banku, v takomto prípade tento bankový účet podlieha zo strany banky oznamovacej povinnosti.

Vychádzajúc z ustanovenia § 6 ods. 2 zákona o DPH platí, že ak sa platiteľ rozhodne používať na podnikanie aj iný vlastný bankový účet, ako **oznámil finančnému riaditeľstvu** podľa § 6 ods. 1 alebo § 85kk zákona o DPH, vzniká mu ešte predtým, ako ho začne používať na podnikanie, povinnosť oznámiť túto skutočnosť.

V zmysle prechodného ustanovenia § 85kk zákona o DPH zdaniteľná osoba, ktorá bola k 15. novembru 2021 platiteľom, bola povinná do 30. novembra 2021 oznámiť Finančnému riaditeľstvu SR spôsobom podľa § 6 ods. 5 zákona o DPH každý bankový účet (to však neplatí, ak išlo o iný ako platobný účet určený na zúčtovanie platobných operácií vedený pre poskytovateľa platobných služieb).

Iný bankový účet

Platiteľ môže v súlade s § 6 ods. 7 zákona o DPH oznámiť aj iný bankový účet (účet patriaci inej osobe) vedený u poskytovateľa platobných služieb alebo u zahraničného poskytovateľa platobných služieb, ktorý platiteľ používa na svoje podnikanie; na účely zákona o DPH sa tento účet považuje za bankový účet platiteľa. **Takýto prípad môže nastať napríklad u platiteľa, ktorý podniká v holdingu alebo inej skupinovej formácii.** V takýchto prípadoch je osoba, ktorej tento bankový účet patrí, spoločne a nerozdielne zodpovedná za daň z dodania tovaru alebo služby uvedenú na faktúre, ak dodávateľ túto daň alebo jej časť neuhradil

v lehote splatnosti a protihodnota za toto plnenie alebo jej časť bola zaplatená na tento bankový účet.

Spôsob splnenia oznamovacej povinnosti

Platiteľ oznámi bankové účty podaním tlačiva „Oznámenie o účtoch používaných na podnikanie platiteľa podľa § 6 a § 85kk zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov“, ktorého vzor určilo Finančné riaditeľstvo SR. **Vzor oznámenia je zverejnený na webovom sídle finančnej správy www.financnasprava.sk** a je dostupný v Katalógu formulárov v časti Správa daní > Daň z pridanej hodnoty > Oznámenie o účtoch používaných na podnikanie. **Prostredníctvom tohto tlačiva bude môcť platiteľ DPH oznámiť a aktualizovať údaje o bankových účtoch.**

Prostredníctvom spomínaného tlačiva je potrebné oznámiť všetky bankové účty v členení bankových účtov vedených u tuzemských poskytovateľov bankových služieb a bankových účtov vedených u zahraničných poskytovateľov bankových služieb. Platiteľ teda oznámi vlastné účty, ktoré používa na podnikanie, alebo aj účty patriace inej osobe. Skutočnosť, či sa jedná o vlastný účet alebo účet patriaci inej osobe, deklaruje na tlačive výberom zodpovedajúcej možnosti.

Ak sa jedná o účet patriaci inej osobe, je povinnosťou platiteľa

oznámiť okrem čísla účtu aj meno a priezvisko alebo obchodné meno alebo názov osoby, ktorej tento bankový účet patrí. Účty **vedené u poskytovateľov platobných služieb v krajinách EÚ** sú vedené v medzinárodne štandardizovanej forme čísla bankového účtu, tzv. IBAN.

V súčasnosti tento štandard využíva väčšina európskych bánk, ale aj banky z iných častí sveta. Ak platiteľ disponuje zahraničným účtom, ktorého číslo nie je vedené v štruktúre IBAN, tlačivo umožňuje oznámiť aj číslo takéhoto zahraničného účtu.

Dôležitou skutočnosťou je, že novoregistrovanému platiteľovi dane sa bezprostredne po registrácii pre DPH odošle do schránky správ v jeho osobnej internetovej zóne na portáli finančnej správy predvyplnené tlačivo na oznámenie účtov. Predvyplnené sú **identifikačné údaje platiteľa ako aj všetky finančnej správe známe čísla bankových účtov** a platiteľ môže v oznámení vyznačiť tie bankové účty, ktoré používa na podnikanie, odstrániť účty, ktoré nepoužíva na podnikanie a prípadne doplniť ďalšie bankové účty, o ktorých finančná správa nemá vedomosť (napríklad bankové účty vedené v zahraničí). Ak sa jedná o nového platiteľa DPH, pri ktorom finančná správa **nedisponuje žiadnymi informáciami o účtoch**, v zaslanom oznámení budú predvyplnené identifikačné údaje platiteľa a účty do oznámenia doplní novoregistrovaný platiteľ.

Spoločná a nerozdielna zodpovednosť za daň na faktúre

Ako už bolo spomínané, platiteľ dane môže oznámiť aj účet patriaci inej osobe. **Je to možné vykonať prostredníctvom tlačiva zverejneného na webovom sídle Finančného riaditeľstva SR.** V takom prípade je platiteľ povinný oznámiť okrem účtu aj meno a priezvisko alebo obchodné meno alebo názov osoby, ktorej tento účet patrí. Ak platiteľ oznámi finančnej správe cudzí účet, bude sa pre účely zákona o DPH považovať tento účet za jeho bankový účet. Takýmto spôsobom oznámený bankový účet bude zverejnený na webovom sídle finančného riaditeľstva.

Oznámenie účtu, ktorý patrí inej osobe, má vplyv na posilnenie právnej istoty platiteľa, ktorý je v postavení odberateľa. Odberateľ si tak môže v zoznamoch vedených Finančným riaditeľstvom SR overiť každý bankový účet, ktorý jeho dodávateľ finančnému riaditeľstvu oznámil, čo prispieva k jeho právnej istote. Ak dodávateľ bude požadovať od odberateľa úhradu na oznámený účet (vrátane účtu, ktorý

patri inej osobe), **voči odberateľovi totiž nie je možné uplatniť domnienku pre využitie inštitútu ručenia za daň.**

Osoba, ktorej účet platiteľ oznámi, spoločne a nerozdielne zodpovedá za daň z dodania tovaru alebo služby uvedenú na faktúre, ak protihodnota za toto plnenie alebo jej časť bola zaplatená na tento bankový účet.

To znamená, že skutočný vlastník bankového účtu zodpovedá spoločne a nerozdielne za daň uvedenú na faktúre, úhradu ktorej inkasoval na účet. Spoločná a nerozdielna zodpovednosť sa uplatní, ak dodávateľ predmetnú daň alebo jej časť neuhradí správcovi dane v lehote splatnosti.

Vrátenie nadmerného odpočtu

Vychádzajúc z ustanovenia § 79 ods. 9 zákona o DPH nadmerný odpočet alebo jeho časť daňový úrad vráti na bankový účet podľa § 6 ods. 1 až 3 zákona o DPH alebo podľa § 85kk zákona o DPH oznámený spôsobom podľa § 6 ods. 5 zákona o DPH. Daňový úrad tak vráti nadmerný odpočet alebo jeho časť len na niektorý z bankových účtov, ktorý **platiteľ dane oznámil Finančnému riaditeľstvu SR.** V prípade, ak platiteľ oznámil účet, ktorý patrí inej osobe, považuje sa tento účet na účely zákona o DPH za jeho bankový účet a daňový úrad vráti platiteľovi nadmerný odpočet na tento oznámený bankový účet.

Vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 10 zákona o DPH pri nesplnení povinnosti platiteľom

V zmysle § 79 ods. 10 zákona o DPH **pri nesplnení povinnosti platiteľom** podľa § 6 ods. 1 až 3 alebo podľa § 85kk tohto právneho predpisu, nadmerný odpočet alebo jeho časť vráti daňový úrad do desiatich dní odo dňa, kedy **platiteľ dane túto povinnosť dodatočne splnil v zákone určeným spôsobom**, pričom lehota na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 odsekov 1, 2, 4, 5, 6 a 7 zákona o DPH sa považuje za dodržanú.

§ 79 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty

Nadmerný odpočet

(1) Ak v zdaňovacom období vznikne platiteľovi nadmerný odpočet, odpočíta platiteľ nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období s výnimkou podľa odseku 2. Ak platiteľ nemôže odpočítať nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, daňový úrad vráti neodpočítaný nadmerný odpočet alebo jeho neodpočítanú časť do 30 dní od podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol alebo do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania, ak platiteľ nebol povinný podať daňové priznanie (§ 78 ods. 1) za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Ak platiteľovi vznikne nadmerný odpočet v poslednom zdaňovacom období, v ktorom prestal byť platiteľom, nadmerný odpočet daňový úrad vráti do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za toto zdaňovacie obdobie. Na účely tohto zákona sa nadmerným odpočtom rozumie prevýšenie celkovej výšky odpočítateľnej dane za príslušné zdaňovacie obdobie nad celkovou výškou dane za príslušné zdaňovacie obdobie okrem dane pri dovoze tovaru.

(2) Daňový úrad vráti nadmerný odpočet do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, ak

- a) zdaňovacím obdobím platiteľa je kalendárny mesiac,
- b) platiteľ bol platiteľom najmenej 12 kalendárnych mesiacov pred skončením kalendárneho mesiaca, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, a
- c) platiteľ nemal v období 6 kalendárnych mesiacov pred skončením kalendárneho mesiaca, v ktorom nadmerný odpočet vznikol, daňové nedoplatky a colné nedoplatky voči daňovému úradu a colnému úradu a nedoplatky na povinných odvodoch poisťného podľa osobitných predpisov v súhrne viac ako 1 000 eur.

(3) Platiteľ, ktorý spĺňa podmienky podľa odseku 2, vyznačí túto skutočnosť v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom nadmerný odpočet vznikol.

(4) Ak v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa odseku 1 alebo 2 je zaslaná výzva na odstránenie nedostatkov v podanom daňovom priznaní, výzva na podanie kontrolného výkazu alebo výzva na odstránenie nedostatkov v podanom kontrolnom ...

§ 6 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty

Osobitná oznamovacia povinnosť platiteľa

(1) Platiteľ je povinný oznámiť spôsobom podľa odseku 5 Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) každý vlastný účet vedený u poskytovateľa platobných služieb alebo u zahraničného poskytovateľa platobných služieb, ktorý bude používať na podnikanie, ktoré je predmetom dane podľa § 2 (ďalej len „bankový účet“), a to bezodkladne odo dňa, keď sa stal platiteľom dane alebo odo dňa, keď si takýto bankový účet zriadil.

(2) Ak okrem bankového účtu oznámeného podľa odseku 1 alebo podľa § 85kk chce platiteľ používať aj iný bankový účet, je povinný tento účet oznámiť spôsobom podľa odseku 5 finančnému riaditeľstvu predtým, ako ho začne používať na podnikanie.

(3) Platiteľ je povinný oznámiť spôsobom podľa odseku 5 akúkoľvek zmenu, doplnenie alebo zrušenie týkajúce sa bankového účtu oznámeného podľa odsekov 1 a 2 alebo podľa § 85kk, a to bezodkladne odo dňa, keď táto skutočnosť nastala.

(4) Povinnosť podľa odsekov 1 až 3 sa nevzťahuje na platiteľa, ktorý je poskytovateľom platobných služieb, ak ide o iný ako platobný účet určený na zúčtovanie platobných operácií vedený pre tohto poskytovateľa platobných služieb.

(5) Oznámenie podľa odsekov 1 až 3 alebo podľa § 85kk platiteľ podá na tlačíve, ktorého vzor určí a uverejní finančné riaditeľstvo na webovom sídle Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „webové sídlo finančného riaditeľstva“), prostredníctvom elektronickej podateľne podľa osobitného predpisu.

(6) Finančné riaditeľstvo zverejní na webovom sídle finančného riaditeľstva aktualizovaný zoznam bankových účtov platiteľa oznámených podľa odsekov 1 až 3 alebo podľa § 85kk spôsobom podľa odseku 5.

(7) Ak platiteľ oznámi finančnému riaditeľstvu účet vedený u poskytovateľa platobných služieb alebo u zahraničného poskytovateľa platobných služieb, ktorý patrí inej osobe, považuje sa tento účet na účely tohto zákona za bankový účet; platiteľ je povinný súčasne oznámiť meno a priezvisko alebo obchodné meno alebo názov osoby, ktorej tento bankový účet patrí. Osoba, ktorej tento bankový účet patrí, je spoločne a nerozdielne zodpovedná za daň z dodania tovaru alebo služby uvedenú na faktúre, ak dodávateľ túto daň alebo jej časť neuhradil v lehote ...

Vrátenie nadmerného odpočtu formou jeho preúčtovania na nedoplatky

V zmysle § 79 ods. 11 zákona o DPH je obsiahnutá úprava, že ustanovenie osobitného predpisu nie je odsekmi 9 a 10 dotknuté. Daňový poriadok v rámci § 79 ods. 7 ustanovuje, že na použitie nadmerného odpočtu sa primerane vzťahujú odseky 1 až 6 tohto ustanovenia upravujúce použitie daňového preplatku. To znamená, že pred jeho vrátením daňový úrad v súlade s § 79 ods. 1 Daňového poriadku skúma, či ho nemožno použiť podľa § 55 ods. 6 a 7 Daňového poriadku. **Ak nadmerný odpočet nemožno použiť podľa § 79 ods. 1 Daňového poriadku, možno ho použiť na úhradu pohľadávky členského štátu podľa osobitného predpisu.**

V zmysle § 55 ods. 12 písm. e) Daňového poriadku sa za deň platby pri použití nadmerného odpočtu považuje prvý deň lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu alebo ak nedoplatok vznikne počas plynutia lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu, deň vzniku nedoplatku.

Nadmerný odpočet uplatnený skupinou registrovanou podľa § 4b zákona o DPH možno v zmysle § 79 ods. 8 Daňového poriadku použiť na kompenzáciu daňových nedoplatkov na iných daniach u jednotlivých členov skupiny, pričom na kompenzáciu daňových nedoplatkov sa primerane vzťahuje § 55 ods. 6 a ods. 7 Daňového poriadku. Deň kompenzácie pri použití nadmerného odpočtu podľa § 55 ods. 12 písm. e) Daňového poriadku možno uplatniť aj v prípade kompenzácie nadmerného odpočtu uplatneného skupinou.

Z uvedeného vyplýva, že nadmerný odpočet bude použitý v súlade s Daňovým poriadkom. Ak nadmerný odpočet nebude možné použiť podľa daňového poriadku, daňový úrad ho vráti v lehote podľa § 79 zákona o DPH na bankový účet platiteľa, ktorý platiteľ oznámil podľa § 6 alebo § 85kk zákona o DPH. Ak platiteľ bankový účet neoznámil, bude nadmerný odpočet v zmysle § 79 ods. 10 zákona o DPH vrátený do 10 dní odo dňa, keď platiteľ oznamovaciu povinnosť dodatočne splnil. Podľa § 79 ods. 11 zákona

o DPH aj pri 10-dňovej lehote na vrátenie nadmerného odpočtu na bankový účet platiteľa sa uplatní postup podľa § 79 Daňového poriadku.

Povinnosť oznámiť zmeny v súvislosti s oznámeným účtom

Na základe ustanovenia § 6 ods. 3 zákona o DPH je ustanovená platiteľovi oznamovacia povinnosť vo vzťahu akejkoľvek zmeny, **doplnenia alebo zrušenia týkajúce sa bankového účtu**, ktorý už Finančnému riaditeľstvu SR oznámil. Môže tak ísť napríklad o situáciu, keď platiteľ zruší oznámený bankový účet, ktorý používal na podnikanie.

Oznamovacia povinnosť sa vzťahuje aj na prípad, ak platiteľ účet nezruší avšak pôvodne v oznámení deklaroval, že účet bude používaný na podnikanie, pričom neskôr svoje rozhodnutie zmení a daný účet už nebude využívať na podnikanie, ktoré je predmetom dane.

Všetky takéto zmeny je platiteľ povinný oznámiť bezodkladne. Zmeny v súvislosti s oznámenými účtami platiteľ oznámi prostredníctvom elektronického tlačiva „Oznámenie o účtoch používaných na podnikanie platiteľa podľa § 6 a § 85kk zákona o DPH“.

Možné sankcie

Ak platiteľ uvedie na tlačíve, ktorým oznamuje bankové účty, nesprávne, nepravdivé alebo neúplné údaje, daňový úrad uloží platiteľovi pokutu do výšky 10 000 eur. **Pri určení výšky pokuty prihliadne daňový úrad na závažnosť a dĺžku trvania protiprávneho stavu.**

Ak platiteľ neoznámí finančnému riaditeľstvu bankový účet, ktorý používa na podnikanie, alebo oznámenie podá oneskorene bez naplnenia dôvodov pre uloženie pokuty podľa § 6 ods. 8 zákona o DPH, považuje sa táto skutočnosť za nesplnenie povinnosti nepeňažnej povahy, za ktoré správca dane uloží pokutu za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. j) Daňového poriadku.

Ing. Ján Mintál

ND

Otázky z praxe

osobitná oznamovacia povinnosť o bankovom účte platiteľa DPH

Oznámenie viacerých účtov



Stavebná spoločnosť - platiteľ DPH, vykonáva práce len na Slovensku. Má zriadený bežný účet X, ktorý používa v spojitosti so svojim podnikaním (príjmy platby od svojich zákazníkov, platí za nákup materiálu a pod.). Má zriadený aj termínovaný účet Y, ktorý používa len na zhodnotenie „voľných“ finančných prostriedkov, ktoré naň predisponuje z účtu X, resp. finančné prostriedky z neho predisponuje len na účet X. Vzniká spoločnosti povinnosť oznámiť oba bankové účty?

Spoločnosti vzniká povinnosť oznámiť len účet X, ktorý používa v spojitosti s výkonom stavebných prác s miestom dodania v SR. Druhý - termínovaný účet nepoužíva na podnikanie v zmysle zákona o DPH a teda nemá povinnosť ho oznámiť. Uvedené konštatovanie možno oprieť o § 10 ods. 4 písm. c) zákona o DPH, podľa ktorého dosiahnutie úroku z peňažných prostriedkov na účte v banke sa nepovažuje za dodanie služby, ak platiteľ DPH nie je bankou.

Splnenie oznamovacej povinnosti



Podnikateľ XY - platiteľ DPH, používa na podnikanie podnikateľský účet a aj svoj súkromný účet. Zo svojho súkromného účtu občas zaplatí prijaté faktúry ako aj daňovú povinnosť správcovi dane.

Pre účely splnenia oznamovacej povinnosti v zmysle § 6 zákona o DPH nie

je rozhodujúce, či je účet v peňažnom ústave vedený ako podnikateľský alebo súkromný. Ak je účet používaný na podnikanie, ktoré je predmetom dane, oznamovacej povinnosti podlieha, to znamená v uvedenom prípade je platiteľ dane povinný oznámiť Finančnému riaditeľstvu SR obidva účty.

Oznamovacia povinnosť



Podnikateľ XY je registrovaný pre DPH podľa § 7a zákona o DPH z dôvodu, že je príjemcom služieb od zahraničnej osoby z iného členského štátu, pri ktorej je povinný platiť daň.

Z dôvodu, že oznamovacia povinnosť podľa § 6 zákona o DPH sa týka len platiteľov DPH, na osoby registrované pre daň podľa § 7a zákona o DPH sa oznamovacia povinnosť nevzťahuje.

Skupina ako platiteľ dane



Spoločnosti X, Y a Z sú spoločnosti s ručením obmedzeným, ktoré sú pre účely DPH registrované podľa § 4b zákona o DPH ako skupina. Za skupinu koná spoločnosť X. Každá z týchto spoločností využíva v rámci svojho podnikania bankové účty.

Spoločnosť X ako zástupca skupiny, ktorý podľa § 4b ods. 4 zákona o DPH za skupinu koná, splní oznamovaciu povinnosť podľa § 6 zákona o DPH za platiteľa DPH, ktorým je skupina.

Zástupca skupiny (spoločnosť X) v oznámení uvedie čísla účtov všetkých

členov skupiny (ktorí spoločne a nerozdielne zodpovedajú za povinnosti skupiny vyplývajúce zo zákona o DPH), ktoré budú používané na podnikanie, ktoré je predmetom dane podľa § 2 zákona o DPH.

Služby s miestom dodania v ČR



Podnikateľ - platiteľ DPH poskytuje reklamné služby len pre jednu českú firmu s českým IČ DPH, pričom dodanie týchto služieb neuvádza do daňového priznania k DPH - sú to služby s miestom dodania v ČR. Inú činnosť nevykonáva.

Je platiteľ DPH povinný oznámiť účet zriadený v slovenskej banke, na ktorý mu chodia platby od zákazníka za tieto služby?

Nie, tento účet nie je podnikateľ povinný oznámiť, pretože ho používa len na podnikanie s miestom dodania v ČR, ktoré nie je predmetom dane na Slovensku.

Podanie čestného prehlásenia



Platiteľ DPH nemá založený žiadny bankový účet, na úhradu využíva poštové služby, resp. e-kasu.

Musí platiteľ podať čestné prehlásenie, že nemá založený žiadny podnikateľský bankový účet alebo podá prázdne tlačivo oznámenia?

Skutočnosť, že platiteľ DPH nemá založený žiadny bankový účet, ktorý by používal na podnikanie, nemá povinnosť oznamovať. Nepodáva ani čestné

prehlásenie a ani nepodáva prázdne tlačivo oznámenia.

Zriadenie účtu

? *Polská spoločnosť je registrovaná pre DPH v Poľsku ale aj na Slovensku podľa § 5 zákona o DPH. Poskytuje stavebné práce v SR slovenským občanom. Úhrady za poskytnuté práce prijíma na bankový účet, ktorý má zriadený v poľskej banke.*

Je spoločnosť povinná kvôli oznamovaniu bankových účtov zriadiť si na Slovensku bankový účet alebo môže nahlásiť aj bankový účet, ktorý má v poľskej banke? Poľská spoločnosť – platiteľ DPH v SR je povinná oznámiť bankový účet zriadený v poľskej banke, pretože ho používa na podnikanie s miestom dodania v SR. Zákon o DPH neukladá zahraničným firmám povinnosť zriadiť si bankový účet v SR.

Dva účty

? *Podnikateľ XY má zriadené dva účty v slovenských bankách a jeden účet v zahraničnej banke, ktoré používa na svoje podnikanie v tuzemsku.*

Za platiteľa DPH sa zaregistroval od 1. júna 2024.

Zdaniteľná osoba, ktorá sa stala platiteľom 1. júna 2024, je povinná podľa § 6 ods. 1 zákona o DPH oznámiť Finančnému riaditeľstvu SR svoje dva účty zriadené u tuzemského poskytovateľa bankových služieb a zároveň aj účet zriadený u zahraničného poskytovateľa bankových služieb, nakoľko všetky využíva na podnikanie, ktoré je predmetom dane podľa § 2 zákona o DPH.

Fakturovanie bez dane

? *Stavebná firma – platiteľ DPH fakturuje stavebné práce vykonané v SR len platiteľom DPH, to znamená s prenosom daňovej povinnosti.*

Je aj takýto platiteľ DPH, ktorý fakturuje bez dane, povinný oznámiť svoj bankový účet?

Áno, nakoľko spomínaný bankový účet používa platiteľ DPH na podnikanie s miestom dodania v SR.

Poskytovanie nájmu

? *Podnikateľovi – platiteľovi DPH plynú príjmy len z prenájmu nehnuteľností na Slovensku, ktorých nájom fakturuje oslobodený od dane podľa § 38 ods. 3 zákona o DPH.*

Je povinný oznámiť bankový účet, ktorý používa v súvislosti s poskytovaním tohto nájmu oslobodeného od dane?

Áno, platiteľ DPH je povinný oznámiť predmetný bankový účet.

Fakturovanie stavebných prác

? *Stavebná firma – platiteľ DPH fakturuje českej firme po častiach vykonané stavebné práce na stavbe umiestnenej v SR. Úhrady za tieto práce prijíma na bankový účet zriadený v ČR.*

Je povinná stavebná firma nahlásiť aj tento bankový účet?

Áno. Napriek tomu, že spomínaný bankový účet je zriadený v českej banke, platiteľ DPH ho používa na podnikanie s miestom dodania v SR.

Nákup hmotného investičného majetku

? *Platiteľ DPH má zriadený úverový bankový účet, z ktorého finančné prostriedky použil na nákup hmotného investičného majetku potrebného pre svoju činnosť. Následne používa tento bankový účet len na splácanie úveru – istiny, úroku a rôznych poplatkov.*

Je platiteľ povinný oznámiť tento bankový účet?

Áno. Spomínaný bankový účet platiteľ DPH tiež používa na podnikanie v SR. Platba úroku totiž predstavuje cenu prijatej služby požičania finančných prostriedkov, ktoré použil na svoje podnikanie.

Platby od zákazníkov

? *Spoločnosť X – platiteľ DPH, predáva svoje výrobky cez zľavový portál. Až po uplatnení zľavového voucheru spoločnosť X posieľa zľavový portál z tohto účtu peniaze na bankový účet vedený v banke na meno spoločnosti X.*

Musí spoločnosť X oznámiť aj číslo bankového účtu tohto zľavového portálu, na ktorý prichádzajú platby od jej zákazníkov, ktorí si zakúpili tovar?

Nie, spoločnosť X nie je povinná oznámiť cudzí bankový účet.

Účty správcovskej spoločnosti

? *Správcovská spoločnosť, ktorá spravuje bytové a nebytové objekty, okrem hlavného účtu, ktorý používa na podnikanie, spravuje tiež účty vedené v banke v súlade so zákonom č. 182 /1993 Zb. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov v z.n.p. osobitne pre každý bytový dom.*

Ktoré bankové účty má správcovská spoločnosť povinná oznámiť?

Správcovská spoločnosť má postavenie správcu podľa § 6 ods. 1 zákona o vlastníctve bytov, podľa ktorého správu domu vykonáva spoločenstvo vlastníkov bytov a nebytových priestorov v dome (ďalej len „spoločenstvo“) alebo iná právnická osoba alebo fyzická osoba, s ktorou vlastníci bytov a nebytových priestorov uzatvoria zmluvu o výkone správy (ďalej len „správca“).

Správou domu je podľa § 6 ods. 2 zákona o vlastníctve bytov obstarávanie služieb a tovaru, ktorými správca alebo spoločenstvo zabezpečuje pre vlastníkov bytov a nebytových priestorov v dome

- prevádzku, údržbu, opravy, rekonštrukciu a modernizáciu spoločných častí domu, spoločných zariadení domu, príslušného pozemku a príslušenstva,*
- služby spojené s užívaním bytu alebo nebytového priestoru,*
- vedenie účtu domu v banke,*
- vymáhanie škody, nedoplatkov vo fonde prevádzky, údržby a opráv a iných pohľadávok a nárokov,*
- iné činnosti, ktoré bezprostredne súvisia s užívaním domu ako celku jednotlivými vlastníckmi bytov a nebytových priestorov v dome.*

Zákon o vlastníctve bytov v § 8 ods. 3 ukladá správcovi povinnosť viesť samostatné analytické účty osobitne za každý dom, ktorý spravuje. Prostriedky získané z úhrad za plnenia od vlast-

níkov bytov a nebytových priestorov v dome a prostriedky fondu prevádzky, údržby a opráv (ďalej len „majetok vlastníkov“) musí správca viesť oddelene od účtov správcu v banke, a to osobitne pre každý spravovaný dom. Majiteľom účtu domu zriadeného správcom v banke sú vlastníci bytov a nebytových priestorov v dome; správca je príslušný disponovať s finančnými prostriedkami na účte domu a vykonávať k tomuto účtu práva a povinnosti vkladateľa podľa osobitného zákona o ochrane vkladov. Majetok vlastníkov nie je súčasťou majetku správcu. Majetok vlastníkov nesmie správca použiť na krytie alebo úhradu záväzkov, ktoré bezprostredne nesúvisia s činnosťou spojenou so správou domu. Správca nesmie využiť majetok vlastníkov vo vlastný prospech alebo v prospech tretích osôb.

Z doteraz uvedeného legislatívneho vymedzenia vyplýva, že finančné prostriedky sústredené na účte domu správcu používa na krytie a úhradu záväzkov (obstarávanie služieb a tovaru), ktoré súvisia so správou domu. Správa domu má znaky ekonomickej činnosti (podnikania) podľa § 3 ods. 2 zákona o DPH, za čo mu prináleží protihodnota, ktorá je hradená na jeho vlastný bankový účet.

Podľa § 6 zákona o DPH je platiteľ dane povinný oznámiť každý vlastný bankový účet, ktorý používa na podnikanie. Ak účet vedený za každý spravovaný dom nepatrí správcovi dane, ale ako vyplýva z vyššie uvedeného, jeho majiteľom sú vlastníci bytov, na takýto účet sa oznamovacia povinnosť nevzťahuje.

Ak správca, ktorý je platiteľom DPH, používa na podnikanie aj účet patriaci inej osobe (osobám), tak takýto účet môže oznámiť v súlade s § 6 ods. 7 zákona o DPH.

Ak správca pre účely výkonu správy bytov zriadi účet pod svojim menom a u poskytovateľov platobných služieb je tento účet vedený ako jeho vlastný účet, pričom je takýto účet používaný na podnikanie v zmysle § 2 zákona o DPH, oznamovacia povinnosť sa vzťahuje na všetky jeho vlastné bankové účty.

Povinné údaje



Do tlačiva o oznámení bankových účtov platiteľ DPH uviedol číslo bankového účtu v tvare IBAN.

Musí platiteľ vyplniť aj ďalšie polia ako číslo a názov bankového účtu a tiež BIC/SWIFT?

Nie. V prípade, ak je v predmetnom oznámení vyplnený bankový účet v tvare IBAN, potom sa ďalšie polia ako číslo účtu, názov účtu ani BIC/SWIFT nevyplňajú.

V prípade, ak bankový účet nie je v tvare IBAN, potom pole IBAN ostáva prázdne. Vyplnia sa ostatné polia ako číslo účtu, názov účtu, BIC/SWIFT vrátane štátu, v ktorom je účet zriadený a názvu a adresy banky.

Ukončenie používania bankových účtov



Na predvyplnenom tlačive o oznámení bankových účtov sa nachádza číslo bankového účtu, ktorý platiteľ DPH už dávno nepoužíva – zrušil ho.

Aký dátum ukončenia používania bankového účtu je potrebné uviesť?

V prípade, ak „predvyplnený“ bankový účet platiteľ DPH nepoužíva, potom v tlačive oznámenia nevyplňuje „Dátum ukončenia používania účtu“, ale zadá „Odobráť účet“.

Bankový účet na podnikanie



Spoločnosť XYZ používa na podnikanie bankový účet spoločnosti ABC, ktorý v zmysle zákona o DPH oznámila finančnému riaditeľstvu podľa § 6 ods. 1 až 3 tohto právneho predpisu. Zákazník zaplatil spoločnosti XYZ za tovary ním dodané v tuzemsku na bankový účet patriaci spoločnosti ABC.

V prípade, ak spoločnosť XYZ neodvedie daň za predmetné dodanie tovarov do 25. dňa nasledujúceho kalendárneho mesiaca po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla daňová povinnosť, potom je spoločnosť ABC spoločne a nerozdielne zodpovedná za daň z faktúry zaplatenú na jej účet. Voči zákazníkovi sa ručenie za daň neuplatní.

Účet zriadený u zahraničného poskytovateľa



Platiteľ je registrovaný pre DPH od 1. januára 2024. V roku 2024 používa tri účty zriadené u tuzemských poskytovateľov bankových služieb a dva účty zriadené u zahraničného poskytovateľa bankových služieb, ktoré používa výlučne na účely ekonomickej činnosti uskutočňovanej s miestom dodania tovarov a služieb v zahraničí. Platiteľ na podnikanie v tuzemsku, ktoré je predmetom dane podľa 2 zákona o DPH, využíva len dva z troch tuzemských účtov. Od 1. júna 2024 sa však platiteľ rozhodol jeden z účtov zriadených u zahraničného poskytovateľa bankových služieb využívať aj na podnikanie, ktoré je predmetom dane v tuzemsku podľa § 2 zákona o DPH.

V uvedenom prípade je povinný predmetný účet zriadený u zahraničného poskytovateľa bankových služieb oznámiť Finančnému riaditeľstvu SR pred jeho prvým použitím.

V uvedenom prípade je povinný predmetný účet zriadený u zahraničného poskytovateľa bankových služieb oznámiť Finančnému riaditeľstvu SR pred jeho prvým použitím.

Účet využívaný výlučne na príjem platieb – vyplácanie dividend



Platiteľ má zriadených viac účtov u tuzemských poskytovateľov platobných služieb, všetky využíva na podnikanie, ktoré je predmetom dane podľa § 2 zákona o DPH. Bankové účty platiteľ finančnému riaditeľstvu oznámil. V máji 2024 sa rozhodne, že jeden so svojich bankových účtov bude využívať výlučne na príjem platieb – vyplácanie dividend (podielov na zisku) zo svojich účasť ako akcionára v akciových spoločnostiach a jeden zo zvyšných svojich účtov zruší.

Z dôvodu, že sa jedná o akcionára, ktorý sa žiadnym spôsobom nepodieľa na riadení alebo kontrole spoločnosti a príjem dividend získaný držbou akcií nepredstavuje ekonomickú činnosť, tento účet nebude platiteľ využívať na podnikanie, ktoré je predmetom dane podľa § 2 zákona o DPH. Platiteľ je povinný bezodkladne tieto skutočnosti, tzn. zrušenie bankového účtu a nevyužívanie bankového účtu na podnikanie, oznámiť Finančnému riaditeľstvu SR v súlade s § 6 ods. 3 zákona o DPH.

Ing. Ján Mintál

Preddavky na daň a preddavky na daň inak – daň z MT

Daňovník dane z motorových vozidiel je počas roka (plynutia zdaňovacieho obdobia) viazaný obligatórnou povinnosťou platiť preddavky na daň, samozrejme ak je splnená podmienka povinnosti ich platenia. Podmienka povinnosti platenia preddavkov na daň sa odvíja od zákonom stanovenej hranice správne vypočítanej sumy predpokladanej dane. Čo sa započítava do predpokladanej dane?

Výpočet predpokladanej dane

Realizuje sa už pri podávaní daňového priznania, ktorého súčasťou je aj údaj o sume predpokladanej dane, a to konkrétne na r. 40 v IV. oddiele daňového priznania (za príslušné zdaňovacie obdobie). Daňovník tak v reálnom čase – čase podania daňového priznania, nielenže vie koľko ho „stálo“ v predchádzajúcom zdaňovacom období používanie vozidiel na podnikanie, ale vie aj čo ho čaká (koľko bude platiť počas roka) v súvislosti s používaním vozidiel na podnikanie.

Predpokladaná daň je súčtom každej ročnej sadzby dane

upravenej podľa § 7 zákona č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov v z.n.p. (ďalej len „zákon o dani z motorových vozidiel“) za každé vozidlo, ktoré je predmetom dane k 1. januáru zdaňovacieho obdobia a nie je oslobodené od dane podľa § 4 ods. 1 písm. b) až d).

Suma vypočítanej predpokladanej dane sa uvedie v daňovom priznaní vždy, i keď dôsledkom uvedenia sumy tejto predpokladanej dane nebude povinnosť platiť preddavky na daň.

Zákon o dani z motorových vozidiel stanovuje sumu predpokladanej dane, na základe ktorej je povinnosť platiť preddavky na daň. Povinnosť platiť preddavky na daň tak vzniká, ak suma zákonom stanovenej predpokladanej dane je vyššia ako 700 eur.

Do predpokladanej dane sa „započítava“ ročná sadzba dane za každé vozidlo

ktoré je predmetom dane k 1. 1. Ročná sadzba dane sa na účely započítania do predpokladanej dane **upravuje rovnako ako pri výpočte dane, teda primárne podľa veku vozidla**, následne sa upravuje v závislosti od toho, či ide o **vozidlo hybridné alebo či vozidlo využíva alternatívne palivo (CNG, LNG alebo vodík)**. V prípade **úžitkových vozidiel kategórie O4** sa ročná sadzba dane **neupravuje podľa veku vozidla**, nakoľko je zákonom stanovené paušálne **zníženie o 60 % bez ohľadu na vek vozidla**. Do predpokladanej dane sa **nezapočítava** ročná sadzba dane za tie vozidlá, ktoré sú k 1. 1. zdaňovacieho obdobia predmetom dane, avšak spĺňajú **podmienku oslobodenia od dane**, ako už bolo vyššie uvedené podľa § 4 ods. 1 písm. b) až d); t. j. za tie vozidlá, ktoré **slúžia zákonom vymedzenému účelu** (zabezpečuje sa nimi ochrana ľudského zdravia alebo majetku, poskytuje sa nimi osobná pravidelná doprava vo verejnom záujme alebo sa tieto vozidlá využívajú výhradne v poľnohospodárskej výrobe a v lesnej výrobe). Oprávnenosť oslobodenia od dane je vždy potrebné posúdiť podľa už cit. ustanovenia § 4 ods. 1 písm. b) až d).

Ročná sadzba dane sa na účely jej započítania do predpokladanej dane upravuje

podľa § 7 zákona o dani z motorových vozidiel, tak ako to už bolo vyššie uvedené.

Ak sa upravuje ročná sadzba dane podľa dátumu prvej evidencie vozidla (rok výroby), t. j. veku vozidla, počíta sa tento vek vozidla počnúc kalendárnym mesiacom prvej evidencie vozidla (pozor nie prvej evidencie vozidla v Slovenskej republike) a končiac mesiacom január (vrátane) toho zdaňovacieho obdobia, na ktoré sa preddavky na daň platia.

Upozornenie!

Daňovník pri výpočte predpokladanej dane upravi ročnú sadzbu dane prislúchajúcu každému jednotlivému vozidlu, ktoré je „súčasťou“ tejto predpokladanej dane. Úpravu každej jednej ročnej sadzby dane daňovník vykoná primárne v závislosti od „veku“ vozidla [t. j. použije takú úpravu ročnej sadzby dane, ktorá zodpovedá počtu kalendárných mesiacov veku vozidla, počnúc mesiacom jeho prvej evidencie až do posledného mesiaca – mesiaca január (vrátane) toho zdaňovacieho obdobia, na ktoré sa preddavky na daň budú platiť]. Až následne ročnú sadzbu dane daňovník upravi podľa toho, či ide o hybridné motorové vozidlo alebo či vozidlo využíva alternatívne palivo alebo alternatívny pohon. Úpravu ročnej sadzby dane v závislosti od použitia vozidla v kombinovanej doprave daňovník pri výpočte predpokladanej dane nevykoná, nakoľko takáto úprava sa vykonáva iba pri výpočte dane za zdaňovacie obdobie, kedy je zjavné koľko krát

AP

sa vozidlo použilo v kombinovanej do-
prave, a teda či boli splnené podmienky
kombinovanej dopravy.

**Predpokladaná daň je tou, ktorá pred-
mieňuje platenie preddavkov na daň**
ak sú splnené zákonom nastavené
podmienky a to na to zdaňovacie ob-
dobie, za ktoré až následne (pri podaní
daňového priznania) bude vyčíslená
skutočná daň (daňová povinnosť).

Zadefinovanie preddavku na daň

Uvedený preddavok je priamo uvede-
ný v § 10 ods. 1 zákona o dani z MV.

Podľa predmetnej definície ide o plat-
bu vypočítanú z predpokladanej
dane (táto musí byť vyššia ako 700
eur), ktorú je daňovník povinný pla-
tiť počas zdaňovacieho obdobia. Teda
preddavok na daň je akousi „zálohou“
na konečnú sumu dane, ktorú po uply-
nutí zdaňovacieho obdobia daňovník
vyčíslí v podanom daňovom priznaní.

**Aké preddavky na daň, teda v akej
sume a frekvencii bude daňovník po-
vinný platiť**

počas zdaňovacieho obdobia, to závisí
od toho, do akého rozpätia zákonom
ustanovených súm na platenie preddav-
kov na daň predpokladaná daň prinále-
ží. Ak **predpokladaná daň prekročí
700 eur ale neprekročí 8 300 eur**, po-
tom bude daňovník platiť preddavky na
daň **štvrtročne** s lehotou splatnosti **do
konca kalendárneho štvrtroka** (§ 10
ods. 3). Ak však **predpokladaná daň
presiahne sumu 8 300 eur**, daňovník
bude preddavky na daň platiť **mesač-
ne**, v mesačných intervaloch, s lehotou
splatnosti vždy **do konca kalendárne-
ho mesiaca** (§ 10 ods. 4).

**Daňovník, ktorý má povinnosť platiť
preddavky na daň, je povinný**

ich platiť počas celého zdaňovacieho
obdobia. Skutočnosti ako sú: zmena
predmetu dane, vznik a zánik daňo-
vej povinnosti, vznik a zánik oslobo-
denia od dane, zníženie a zvýšenie
ročnej sadzby dane počas zdaňova-
cieho obdobia, podanie dodatočné-
ho daňového priznania [§ 10 ods. 10

zákona o dani z motorových vozidiel]
nemajú na ich platenie vplyv.

Zákon o dani z motorových vozidiel
umožní daňovníkovi požiadať o urče-
nie platenia preddavkov na daň inak
podľa § 10 ods. 11 a to vtedy, ak sa
zmení skutočnosť, na základe ktorej
bola predpokladaná daň vypočítaná,
vtedy správca dane môže určiť platenie
preddavkov na daň inak, ako je ustano-
vené v § 10 ods. 3 až 5. Proti rozhodnu-
tiu správcu dane o určení platenia pred-
davkov na daň inak na základe žiadosti
daňovníka sa nemožno odvolať.

**Daňovník môže požiadať
o určenie preddavkov na daň
inak aj opakovane**

Ak by sa vyskytla taká situácia u daňov-
níka, v dôsledku ktorej by opätovne po-
čas zdaňovacieho obdobia žiadal o zme-
nu platenia preddavkov na daň inak
(napr. viacnásobná obmena vozového
parku súvisiaca s opakovaným vznikom
alebo zánikom daňovej povinnosti,
vznikom alebo zánikom oslobodenia od
dane ...), môže k tomu dôjsť. Ak na zá-
klade žiadosti o stanovenie preddavkov
na daň inak správca dane už vydal roz-
hodnutie o určení platenia preddavkov
na daň inak a daňovník by dôvodne opä-
tovne žiadal o platenie preddavkov na
daň inak, správca dane môže rozhod-
núť znovu o stanovení preddavkov
na daň inak, nakoľko zákon o dani
z motorových vozidiel ho na to
neobmedzuje.

Zmena v prípade predpísaných preddavkov

Zákon o dani z motorových vozidiel sa
nevenuje iba vzniku povinnosti plate-
nia preddavkov na daň, resp. možnos-
ti platenia preddavkov na daň, ak na
to nie sú zákonné dôvody, alebo tiež
aj zmene v prípade už predpísaných
preddavkov na daň, teda určeniu pla-
tenia preddavkov na daň inak.

Zákon o dani z motorových vozidiel sa
venuje aj **zákonnému zániku povin-
nosti platenia preddavkov na daň**.

Zánik povinnosti platenia preddavkov
na daň je obsiahnutý v § 10 ods. 12
zákona o dani z motorových vozidiel.
Tento zánik povinnosti platí preddav-
ky na daň sa vzťahuje k vymedzeným
zákonným situáciám, a to sú:

- zánik daňovníka bez likvidácie,
- vyhlásenie konkurzu na majetok
daňovníka,
- zrušenie daňovníka s likvidáciou,
- ukončenie podnikania alebo preru-
šenie podnikania a
- úmrtie daňovníka.

Ak teda počas zdaňovacieho obdobia
dôjde k niektorej z vyššie uvedených
skutočností, **daňovník nie je** zo zá-
kona **povinný platiť** tie preddavky na
daň, ktoré sú splatné po dni, v ktorom
k niektorej z týchto skutočností došlo.

Ing. Jana Fülopová

Riešenie prípadov z praxe



Objednávajúte alebo predplatíte si na tel. 041/5652871, 879, 0915 033300, e-mail poradca@poradca.sk, e-shop www.poradca.sk

Otázky z praxe

preddavky na daň a preddavky na daň inak – daň z MT

Výpočet predpokladanej dane



Pôvodná zmluva na poskytovanie tohto druhu dopravy bola uzatvorená iba do 31. 12. predchádzajúceho roka.

Ako bude dopravca postupovať pri výpočte predpokladanej dane na účely platenia preddavkov na daň, ak vie že k 1. 1. vozidlá, ktoré používal na zabezpečenie mestskej dopravy (osobná pravidelná doprava vo verejnom záujme) už nebude mať na tento druh dopravy zazmluvnené s orgánom verejnej správy (mestom)?

Predpokladaná daň je súčtom ročných sadzieb daní upravených podľa § 7 za každé vozidlo, ktoré je predmetom dane k 1. januáru zdaňovacieho obdobia a nie je oslobodené od dane podľa § 4 ods. 1 písm. b) až d). Vozidlá, ktoré daňovník používal na zabezpečenie osobnej pravidelnej dopravy vo verejnom záujme, už nebudú k 1. 1. používané na tento druh dopravy. Ak používanie vozidiel nebude zazmluvnené na tento druh dopravy (popríklad v rámci osobnej dopravy ani na prímiesku dopravu, na ktorú sa tiež vzťahuje oslobodenie od dane), vozidlá už nebudú mať status vozidiel oslobodených od dane.

Na základe uvedeného, dopravca pri výpočte predpokladanej dane, na účely platenia preddavkov na daň, zahrnie tieto vozidlá (ročné sadzby dane za tieto vozidlá upravené podľa § 7), do výpočtu predpokladanej dane (celkového súčtu upravených ročných sadzieb daní), na-

koľko tieto vozidlá už nepoživajú výsadu vozidiel oslobodených od dane k 1. 1.

Suma predpokladanej dane



Vozidlo k 1. 1. nebude oslobodené od dane. Dátum prvej evidencie vozidla je 8. 2. 2019. Akú predpokladanú daň uvedie daňovník do daňového priznania za rok 2024, ak na podnikanie využíva vozidlo kategórie N3 (ťahač), ktorého hmotnosť je (28 t) a počet náprav (2) a toto vozidlo bude predmetom dane aj 1. 1. nasledujúceho zdaňovacieho obdobia (2025) a čo bude vyplývať zo sumy tejto predpokladanej dane?

Na účely výpočtu predpokladanej dane vykoná daňovník úpravu ročnej sadzby dane primárne podľa veku vozidla, ktorý sa počíta na kalendárne mesiace, počnúc prvým mesiacom, teda mesiacom prvej evidencie vozidla a končiac mesiacom január roku 2025 (roku, na ktorý sa majú preddavky na daň platiť). Ak ide o vozidlo s dátumom prvej evidencie 8. 2. 2019, prvým kalendárnym mesiacom je mesiac február 2019 a posledným kalendárnym mesiacom je mesiac január 2025. Ide teda o vozidlo, ktorého „vek“ je 72 kalendárnych mesiacov práve v mesiaci január 2025. 72 kalendárnych mesiacov zodpovedá úprave ročnej sadzby dane spôsobom jej zníženia o 40 %. Ak ide o vozidlo ťahač kategórie N3, ktorého základom dane je hmotnosť 28 t a 2 nápravy, zodpo-

vedajúca ročná sadzba dane z prílohy č. 1a je síce 1 862 eur, avšak v závislosti od veku vozidla sa táto následne upraví znížením o 40 %, čo predstavuje sumu 1 117,2 eura. Vzhľadom na zadanie príkladu, podľa ktorého vozidlo nie je ani hybridným motorovým vozidlom a ani nepoužíva alternatívne palivo typu LNG, CNG alebo vodík, bude výsledná ročná sadzba dane (po úprave vykonanej v závislosti od veku vozidla) v sume 1 117,2 eura uvedená na riadku s označením „predpokladaná daň“. Na základe tejto sumy predpokladanej dane bude mať daňovník na zdaňovacie obdobie roku 2025 povinnosť platiť preddavky na daň, nakoľko predpokladaná daň je vyššia ako 700 eur.

Výpočet predpokladanej dane



Vozidlo k 1. 1. nebude oslobodené od dane. Dátum prvej evidencie vozidla je 8. 2. 2019. Teda ide o rovnaké zadanie, čo sa týka parametrov vozidla ako i dátumu prvej evidencie vozidla, akurát že toto vozidlo je ekologicky prijateľnejšie vzhľadom na to, že využíva alternatívne palivo vodík.

Akú predpokladanú daň uvedie daňovník do daňového priznania pri jeho podaní za rok 2024, ak na podnikanie využíva motorové vozidlo s pohonom na vodík kategórie N3 (ťahač), ktorého hmotnosť je (28 t) a počet náprav (2) a toto vozidlo bude predmetom dane aj 1. 1. nasledujúceho zdaňova-

cieho obdobia (2025)? Čo bude vyplývať zo sumy vypočítanej predpokladanej dane?

Rovnako ako v príklade 2, aj v tomto príklade, by sa predpokladaná daň počítala z upravenej ročnej sadzby dane primárne podľa veku vozidla. Teda pri tých istých parametroch stanovujúcich základ dane vozidla (hmotnosť a počet náprav), ako i rovnakého dátumu prvej evidencie vozidla, by sa ročná sadzba dane upravila najskôr znížením o 40 % a následne už takto upravená ročná sadzba dane by sa znížila ešte o 50 % z titulu použitia paliva vodič.

ročná sadzba dane upravená z titulu veku vozidla
$1\,862 - (1\,862 \times 40\%) = 1\,117,2$ eur
a následne upravená ročná sadzba dane znížená o 50 % v závislosti od druhu paliva vodič
$1\,117,2 - (1\,117,2 \times 50\%) = 558,6$ eura

Výsledná upravená ročná sadzba dane **558,6 eura** je tou ročnou sadzou dane, ktorú ak už daňovník nebude používať viac vozidiel na podnikanie, uvedie v daňovom priznaní ako predpokladanú daň na rok 2025. Na základe tejto sumy predpokladanej dane nevznikne povinnosť platenia preddavkov na daň.

Predpokladaná daň

Daňovník vypočítal predpokladanú daň a uviedol do podaného daňového priznania v sume 8 301 eur.

Aké sumy preddavkov a v akých lehotách má daňovník povinnosť platiť? S ohľadom na sumu vypočítanej predpokladanej dane vo výške 8 301 eur (predpokladaná daň je vyššia ako 700 eur a tiež aj ako 8 300 eur) má daňovník povinnosť platiť mesačné preddavky na daň v sume 691,75 eur, s lehotou splatnosti vždy do konca kalendárneho mesiaca [31. 1., 28. (29.), 2, 31. 3., 30. 4., 31. 5., 30. 6., 31. 7., 1. 8., 30. 9., 31. 10., 30. 11. a 31. 12.].

Ak koniec lehoty splatnosti preddavku pripadne na sobotu, nedeľu alebo deň pracovného pokoja, posledným dňom lehoty je najbližší nasledujúci pracovný deň.

Povinnosť platiť preddavky na daň je teda zrejmá, pretože sa odvíja od zákonom stanovenej sumy predpokladanej dane, ktorá na tento účel musí byť vyššia ako 700 eur.

Kedy povinnosť platiť preddavky nevzniká

– **ak suma predpokladanej dane nepresiahne 700 eur,**

Zákon o dani z motorových vozidiel pamätá aj na takúto situáciu a umožňuje platenie preddavkov na daň, avšak za podmienky podania žiadosti o platenie preddavkov na daň daňovníkom správcovi dane, ktorý môže rozhodnúť o ich platení. Ak daňovník využije možnosť požiadať správcu dane o určenie platenia preddavkov na daň podľa § 10 ods. 5, musí si byť vedomý skutočnosti, že ak správca dane rozhodne o určení platenia preddavkov na daň na základe jeho žiadosti, daňovník sa voči rozhodnutiu nemôže odvolať.

– **ak daňová povinnosť vznikne až počas zdaňovacieho obdobia**

Ak totiž vznikne daňová povinnosť až počas zdaňovacieho obdobia, t. j. vozidlá neboli predmetom dane k 1. 1. toho zdaňovacieho obdobia, na ktoré sa majú preddavky na daň platiť, daňovníkovi logicky nevzniká povinnosť platenia preddavkov na daň. Aj v tomto prípade je zákon flexibilný a umožňuje platenie preddavkov na daň, za podmienky, že daňovník o platenie preddavkov na daň požiada správcu dane, ktorý môže rozhodnúť o ich platení. Daňovník, ktorý požiada správcu dane o určenie platenia preddavkov na daň podľa § 10 ods. 5, si musí byť vedomý toho, že voči rozhodnutiu správcu dane sa nemôže odvolať.

Platenie preddavkov

Daňovníkovi nevznikla povinnosť platiť preddavky na daň, nakoľko predpokladaná daň vyčíslená v podanom daňovom priznaní nepresiahla 700 eur. Daňovník však počíta s rozšírením vozového parku počas roka a je si vedomý toho, že jeho daň za vozidlá po uplynutí zdaňovacieho obdobia bude vyššia ako 700 eur.

Môže daňovník platiť preddavky na daň?

I keď daňovníkovi na základe predpokladanej dane nevznikla povinnosť platiť preddavky na daň, predsa zákon o dani z motorových vozidiel umožňuje aj tomu daňovníkovi preddavky na daň platiť. Plateniu preddavkov na daň však nutne predchádza podanie žiadosti daňovníka správcovi dane s požiadavkou o platenie preddavkov na daň. Správca dane na základe podanej žiadosti daňovníka môže rozhodnúť o platení preddavkov na daň (i keď v tomto prípade preddavky na daň boli akoby stanovené v sume „0“ eur), avšak daňovník si musí byť vedomý toho, že proti rozhodnutiu správcu dane o určení platenia preddavkov na daň sa nemôže odvolať.

Sumy preddavkov

Daňovník vypočítal predpokladanú daň v sume 701 eur a túto uviedol aj do daňového priznania.

Aké sumy preddavkov a v akých lehotách má daňovník povinnosť platiť?

Vzhľadom na to, že daňovník vypočítal predpokladanú daň v sume 701 eur (predpokladaná daň je vyššia ako 700 eur ale nižšia ako 8 300 eur), má povinnosť platiť štvrtročné preddavky na daň v sume 175,25 eur s lehotou splatnosti vždy do konca kalendárneho štvrtroka (31. 3., 30. 6., 30. 9., 31. 12.).

Zánik povinnosti

Daňovník platí štvrtročné preddavky na daň. Z dôvodu odrieknutia dôležitej zmluvy nemá využitie pre vozidlá, a preto sa ich rozhodne dočasne vyradiť z evidencie vozidiel SR. Z titulu dočasného vyradenia týchto vozidiel z evidencie vozidiel SR na dopravnom inšpektoráte mu zaniká daňová povinnosť.

Zaniká tým aj povinnosť platenia predpísaných preddavkov na daň, alebo má daňovník inak postupovať?

Vyradenie alebo dočasné vyradenie vozidiel je zákonným zánikom daňovej povinnosti, ale podľa (§ 10 ods. 10) zánik daňovej povinnosti počas zdaňovacieho

§ 10 zákona č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel

Preddavky na daň a platenie dane

(1) Preddavok na daň je platba vypočítaná z predpokladanej dane, ktorú je daňovník povinný platiť počas zdaňovacieho obdobia.

(2) Predpokladaná daň je súčet ročnej sadzby dane upravenej podľa § 7 za každé vozidlo, ktoré je predmetom dane k 1. januáru zdaňovacieho obdobia a nie je oslobodené od dane podľa § 4 ods. 1 písm. b) až d).

(3) Daňovník, ktorého predpokladaná daň presiahne 700 eur a nepresiahne 8 300 eur, je povinný platiť štvrtročné preddavky na daň na zdaňovacie obdobie, a to vo výške jednej štvrtiny predpokladanej dane. Štvrtročné preddavky na daň sú splatné do konca príslušného kalendárneho štvrťroka.

(4) Daňovník, ktorého predpokladaná daň presiahne 8 300 eur, je povinný platiť mesačné preddavky na daň na zdaňovacie obdobie, a to vo výške jednej dvanástiny predpokladanej dane. Mesačné preddavky na daň sú splatné do konca príslušného kalendárneho mesiaca.

(5) Daňovník, ktorého predpokladaná daň nepresiahne 700 eur, a daňovník, ktorému vznikne daňová povinnosť počas zdaňovacieho obdobia, preddavky na daň na zdaňovacie obdobie neplatí. Na žiadosť daňovníka môže správca dane určiť daňovníkovi podľa prvej vety platenie preddavkov na daň. Proti rozhodnutiu správcu dane o určení platenia preddavkov na daň na základe žiadosti daňovníka sa nemožno odvolať.

(6) Daňovník podľa odsekov 3 až 5 a 11 vyrovna daň v lehote na podanie daňového priznania.

(7) Pri vzniku a zániku daňovej povinnosti počas zdaňovacieho obdobia je daňovník povinný zaplatiť pomernú časť dane v lehote na podanie daňového priznania. Pomerná časť dane sa vypočíta ako súčin jednej dvanástiny ročnej sadzby dane podľa § 6 alebo upravenej ročnej sadzby dane podľa § 7 ods. 1 až 5 a počtu kalendárnych mesiacov, v ktorých sa používalo vozidlo na podnikanie.

(8) Ak zanikne oslobodenie od dane podľa § 4 ods. 1 písm. b) alebo písm. d) počas zdaňovacieho obdobia, daňovník zaplatí pomernú časť dane podľa odseku 7.

(9) Pomernú časť dane vypočítanú ako súčin jednej tristošesťdesiatpäťtiny a v priestupnom roku jednej tristošesťdesiatšiestiny ročnej sadzby dane podľa § 6 alebo upravenej ročnej sadzby dane podľa § 7 ods. 1 až 4 a počtu kalendárnych dní, v ktorých sa vozidlo používalo na prepravu uskutočnenú mimo výkonu prepravy na základe ...

obdobia neovplyvní povinnosť platenia predpísaných preddavkov na daň. Daňovník má však možnosť požiadať správcu dane o určenie platenia preddavkov na daň inak, s uvedením napríklad inej sumy preddavkov na daň. Správca dane môže rozhodnúť o určení platenia preddavkov na daň inak, na základe žiadosti daňovníka s tým, že daňovník sa voči vydanému rozhodnutiu nemôže odvolať.

Zmena platenia preddavkov

Daňovník, ktorý má povinnosť na základe predpokladanej dane k 1. 1. platiť štvrtročné preddavky na daň požiada správcu dane podľa § 10 ods.

11 zákona o dani z motorových vozidiel o zmenu platenia preddavkov na daň inak, a to zo štvrtročných na mesačné. Môže správca dane vyhovieť uvedenej požiadavke daňovníka?

Daňovník môže požiadať správcu dane o zmenu platenia preddavkov na daň podľa § 10 ods. 11 zákona o dani z motorových vozidiel, ak sa zmenila skutočnosť na základe, ktorej bola predpokladaná daň vypočítaná.

Žiadosť daňovníka

Daňovník požiadal o stanovenie preddavkov na daň inak správcu dane na III. a IV. štvrtrok. Správca dane vyhovel žiadosti daňovníka a určil mu platenie preddavkov na daň inak na základe ním podanej žiadosti na III. a IV. štvrtrok (zmena sumy preddavku). Daňovník opätovne na základe objektívnych skutočností požiadal o určenie platenia preddavkov na daň inak podaním žiadosti v IV. štvrtroku – ešte pred splatnosťou preddavku za IV. štvrtrok (na nižšiu sumu ako doposiaľ).

Môže správca dane prijať opätovnú žiadosť daňovníka a určiť platenie preddavkov na daň inak na IV. štvrtrok?

Správca dane žiadosti daňovníka môže opätovne vyhovieť a vydať rozhodnutie o určení platenia preddavkov na daň inak na inú sumu na IV. štvrtrok. Voči rozhodnutiu správcu dane nie je možné sa odvolať.

Predpísané preddavky

Daňovník na základe predpokladanej dane, ktorá bola vyššia ako 700 eur, má povinnosť platiť štvrtročné preddavky na daň. Zo zdravotných dôvodov je však daňovník nútený prerušiť podnikanie počas roka a to 21. 6.

Čo sa stane s predpísanými preddavkami na daň so splatnosťou 30. 6., 30. 9. a 31. 12? Má daňovník povinnosť platiť predpísané preddavky na daň aj naďalej po prerušení podnikania?

Podľa § 10 ods. 12 zákona o dani z motorových vozidiel jedným z dôvodov zákonného zániku platenia preddavkov na daň je aj prerušenie podnikania. Ak daňovník preruší podnikanie, zaniká mu daňová povinnosť z tohto titulu, ale tiež mu zaniká aj povinnosť platenia preddavkov na daň a to tých, ktoré sú splatné po dni, v ktorom došlo k tomuto prerušeniu podnikania. Na základe uvedeného, ak daňovník platil štvrtročné preddavky na daň, po 21. 6. splatné preddavky na daň po tomto dátume už nie je ďalej povinný platiť, a teda splatný preddavok 30. 6., 30. 9. a 31. 12. daňovník už zo zákona platiť nebude.

Štvrtročné preddavky na daň

Daňovník na základe predpokladanej dane, ktorá bola vyššia ako 700 eur má povinnosť platiť štvrtročné preddavky na daň. Tomuto daňovníkovi sú však odcudzené vozidlá, o čom dopravný inšpektorát vydá potvrdenie dňa 21. 6. Čo sa stane s predpísanými preddavkami na daň so splatnosťou 30. 6., 30. 9. a 31. 12? Má daňovník povinnosť platiť predpísané preddavky na daň aj naďalej po vydaní potvrdenia o odcudzení vozidla?

Vydaním potvrdenia o odcudzení vozidla síce zaniká daňová povinnosť zo zákona, ale nezaniká povinnosť platenia preddavkov na daň. Preto ak dôjde k takejto skutočnosti, daňovník môže požiadať o určenie platenia preddavkov na daň napríklad aj na sumu 0 eur. Správca dane môže na základe predmetnej žiadosti určiť platenie preddavkov na daň inak.

Ing. Jana Füloková

Vyradenie automobilu z obchodného majetku

Vyradenie automobilu z obchodného majetku znamená pre každého podnikateľa, t. z. pre podnikajúcu fyzickú a právnickú osobu, skončenie využívania automobilu pri výkone podnikateľskej činnosti. Najčastejšími dôvodmi vyradenia automobilu z obchodného majetku je predaj automobilu, jeho likvidácia, darovanie, vyradenie z dôvodu škody a vyradenie z dôvodu preradenia do osobného užívania. Ako posudzujeme vyradenie automobilu z obchodného majetku z hľadiska dane z príjmov?

Obchodný majetok podnikateľa

Na účely podnikania je obchodný majetok definovaný v zákone č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v z.n.p. Podľa § 6 Obchodného zákonníka je obchodným majetkom **súhrn majetkových hodnôt**, a to vecí, pohľadávok a iných peniazmi oceniteľných hodnôt, ktoré patria podnikateľovi a slúžia alebo sú určené na jeho podnikanie.

Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v z.n.p. (ďalej ZDP) definuje v § 2 písm. m.) obchodný majetok ako súhrn majetkových hodnôt, a to vecí, pohľadávok a iných práv a peniazmi oceniteľných hodnôt, ktoré má fyzická osoba (ďalej FO) s príjmami podľa § 6 vo vlastníctve a ktoré využíva na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie týchto príjmov, o ktorých táto FO účtuje alebo účtovala, eviduje alebo evidovala podľa § 6 ods. 11.

Obchodným majetkom, podľa tohto ustanovenia je aj hmotný majetok obstaraný finančným prenájomom (lízingom).

Automobil zaradený v obchodnom majetku

Z hľadiska daňového sa automobil považuje za hmotný majetok. Hmotný majetok je definovaný v § 22 ZDP. Podľa § 22 ods. 2 písm. a) hmotným majetkom odpisovaným na účely ZDP je samostatná hnutelná vec so samostatným

technicko-ekonomickým určením, ak jeho vstupná cena (ďalej VC) je vyššia ako 1 700 eur a prevádzkovo-technická funkcia (doba použiteľnosti, doba životnosti) **je dlhšia ako jeden rok**. Podnikateľ pri zaradení automobilu do obchodného majetku ocení automobil VC (§ 25 ZDP). Zo VC počíta v jednotlivých rokoch používania automobilu odpisy, ktoré sú daňovým výdavkom v súlade s § 19 ods. 3 písm. a) ZDP.

Vyradenie automobilu z obchodného majetku

Podnikateľ môže automobil vyradiť v priebehu jeho odpisovania alebo po skončení odpisovania. Dôvodmi vyradenia v podnikateľskej praxi sú najčastejšie:

- predaj automobilu,
- likvidácia automobilu,
- darovanie automobilu,
- vyradenie z dôvodu škody,
- preradenie automobilu do osobného užívania.

Automobil podnikateľ vyraduje v zostatkovej cene (ďalej ZC). Podľa § 25 ods. 3 ZDP je ZC rozdiel medzi VC a celkovou výškou odpisov zahrnutých do daňových výdavkov.

Vyradenie automobilu z obchodného majetku z dôvodu predaja

Podnikateľ predáva automobil, ktorý mal zaradený v obchodnom majetku, z dôvodu, že automobil už nepotrebuje alebo ho nevyužíva, lebo **si obstaral**

nový automobil, z dôvodu morálneho opotrebovania, lebo automobil už nemá také technické parametre, aké podnikateľ od neho požaduje. Ak sa podnikateľ rozhodne automobil prediť, mal by s kupujúcim uzavrieť kúpnu zmluvu, v ktorej budú uvedené podmienky kúpy a predaja pre predávajúceho a kupujúceho vrátane dohodnutej kúpnej ceny. **Predmetom zdanenia u podnikateľa, ktorý automobil predáva, je skutočne prijatá finančná čiastka za predaj**. Nie je pri tom rozhodujúce, či osoba kupujúca automobil je podnikateľ (FO alebo PO) alebo občan.

Ak podnikateľ automobil predá, musí ho vyradiť z obchodného majetku

- **a zdaníť príjem z predaja automobilu**, lebo u podnikajúcej FO aj PO je príjem z predaja automobilu predmetom dane z príjmov v plnej výške. Uvedené vyplýva z ustanovenia § 2 písm. h) ZDP, podľa ktorého je zdaniteľným príjmom príjem, ktorý je predmetom dane a nie je od dane oslobodený a podľa § 6 ods. 5 písm. a) ZDP, podľa ktorého príjmom z podnikania alebo z inej samostatnej zárobkovej činnosti je aj príjem z akéhokoľvek nakladania s obchodným majetkom podnikateľa, t. j. aj príjem z jeho predaja,
- **daňovým výdavkom je**, podľa § 19 ods. 3 písm. b) ZDP, ZC hmotného

majetku, t. z. aj automobilu, určená pri jeho vyradení predajom alebo pomerná časť ZC vzťahujúca sa na predanú časť majetku. ZC je možné započítať do výšky príjmov (výnosov) z predaja,

- **pri vyradení automobilu môže podnikateľ**, v súlade s ustanovením § 22 ods. 12 ZDP, uplatniť ako daňový výdavok aj odpis vo výške pomernej časti ročného odpisu pripadajúcej na počet celých mesiacov, počas ktorých o vozidle účtoval alebo evidoval v daňovej evidencii.

Vyradenie automobilu z obchodného majetku z dôvodu likvidácie

Likvidáciou podnikateľ najčastejšie vyraduje majetok, ktorý už nepotrebuje alebo ktorý je už morálne opotrebovaný.

Podnikateľ, ktorý sa rozhodne vyradiť automobil z obchodného majetku z dôvodu likvidácie, by mal automobil vyradiť až po jeho vyradení z evidencie motorových vozidiel. Spôsob likvidácie majetku závisí od druhu likvidovaného majetku.

Majetok určený na likvidáciu môže mať charakter odpadu. FO a PO sú **pri likvidácii povinné postupovať v zmysle všeobecne záväzného nariadenia** a nakladaní s komunálnym odpadom príslušnej obci alebo mesta. Z hľadiska daňového by mal podnikateľ pri likvidácii automobilu postupovať v súlade s ustanovením § 19 ods. 3 písm. b) bod 2. ZDP, podľa ktorého je daňovým výdavkom ZC hmotného majetku (určená podľa § 25 ods. 3 ZDP) **pri jeho vyradení likvidáciou** alebo pomerná časť ZC vzťahujúca sa na likvidovanú časť majetku.

Vyradenie automobilu z obchodného majetku z dôvodu darovania

Podnikateľ môže, na základe svojho rozhodnutia, darovať, t. z. bezodplatne odovzdať automobil inej FO alebo PO. Dokladom o darovaní je darova-

cia zmluva. Právnu úpravu darovacej zmluvy vymedzuje § 628 až 630 zákona č. 40/1964, v znení neskorších predpisov (ďalej Občiansky zákoník). Právom a povinnosťou darcu je poskytnutie bezplatného majetkového plnenia obdarovanému. Obdarovaný má právo dar prijať. **K platnosti darovacej zmluvy sa vyžaduje, aby darca bol vlastníkom darovaného majetku.**

Ak sa podnikateľ rozhodne, že automobil vyradí z obchodného majetku a daruje ho, postupuje pri posudzovaní, či je ZC darovaného automobilu daňovým výdavkom, podľa § 21 ods. 2 písm. f) ZDP. Podľa uvedeného ustanovenia daňovým výdavkom nie je ZC trvale vyradeného hmotného majetku s výnimkou uvedenou v § 19 ods. 3 písm. b) až d) ZDP.

T. z., že podnikateľ, ktorý sa rozhodne vyradiť automobil z obchodného majetku z dôvodu darovania, postupuje tak, že automobil vyradí z obchodného majetku k dátumu darovania, ktorý je uvedený v darovacej zmluve.

Vyradenie automobilu neovplyvní základ dane.

Vyradenie automobilu z obchodného majetku z dôvodu škody

Automobil môže podnikateľ vyradiť nielen z dôvodu jeho predaja, likvidácie alebo darovania, ale aj z dôvodu vzniknutej škody. V podnikateľskej praxi je to najčastejšie z dôvodu:

- **škody v dôsledku krádeže spôsobenej neznámym páchatelom alebo**
- **škody z iného dôvodu, napríklad z dôvodu havárie.**

Pojem škody je definovaný v § 26 ods. 6 zákona č. 431/2002 o účtovníctve, v znení neskorších predpisov (ďalej ZU), podľa ktorého je škoda neodstrániteľné poškodenie, zničenie, odcudzenie alebo strata majetku.

ZDP rozlišuje škodu na:

- nezavinенú škodu a
- zavinenú škodu.

Nezavinенá škoda

je, podľa § 19 ods. 3 písm. g) ZDP definovaná ako škoda:

- vzniknutá v dôsledku živeľnej pohromy, napríklad zemetrasením, povodne, krupobitia, lavíny alebo blesku,
- spôsobená neznámym páchatelom v zdaňovacom období, v ktorom bola táto skutočnosť potvrdená políciou. (napríklad krádežou automobilu).

Podľa § 19 ods. 3 písm. g) ZDP sú škody nezavinенé podnikateľom daňovým výdavkom. Podnikateľ, ktorý chce zaúčtovať alebo zaevidovať nezavinенú škodu v plnej výške do daňových výdavkov, má povinnosť dokladovať túto skutočnosť. **Nezavinенou škodou u automobilu je najčastejšie krádež spôsobená neznámym páchatelom.** Na základe vzniknutej škody podnikateľ vyradí automobil z obchodného majetku. Jeho ZC môže započítať do daňových výdavkov v tom zdaňovacom období, v ktorom má túto skutočnosť potvrdenú políciou.

Podľa § 19 ods. 3 písm. d) ZDP daňovým výdavkom je aj ZC hmotného majetku vyradeného z dôvodu škody do výšky príjmov z náhrad zahrňovaných do základu dane vrátane prijatých úhrad z predaja vyradeného majetku s výnimkou uvedenou v g).

Zavinená škoda

je škoda zavinená podnikateľom. Podľa § 19 ods. 3 písm. d) ZDP je daňovým výdavkom ZC hmotného majetku vyradeného z dôvodu škody, do výšky príjmov z náhrad zahrňovaných do základu dane vrátane prijatých úhrad z predaja vyradeného majetku, s výnimkou uvedenou § 19 ods. 3 písm. g) ZDP (nezavinené škody). Zavinenou škodou je u automobilu napríklad úplne zničenie automobilu pri havárii. Podnikateľ úplne zničený automobil vyradí z obchodného majetku a do daňových výdavkov zahrnie ZC automobilu len do výšky prijatej náhrady.

Ak je automobil poškodený tak, že sa dá opraviť, nejde o škodu. K vyradeniu automobilu v takomto prípade

nedochádza. Výdavky, ktoré vynaloží podnikateľ na opravu automobilu, sú plnej výške jeho daňovými výdavkami bez ohľadu na výšku prijatej náhrady. **Prijatá náhrada je zdaniteľným príjmom podnikateľa.**

Vyraďenie automobilu z obchodného majetku z dôvodu preradenia do osobného užívania

V podnikateľskej praxi podnikateľov – FO sa stáva, že podnikateľ vyradí automobil, ktorý má v obchodnom majetku a preradí ho osobného užívania. Podnikateľ, ktorý sa rozhodne vyradiť automobil z obchodného majetku a preradiť ho do osobného užívania, by mal postupovať podľa § 21 ods. 2 písm. f) ZDP, podľa ktorého daňovým výdavkom nie je ZC trvale vyradeného hmotného majetku.

Pre vyradenie automobilu z obchodného majetku a jeho preradení do osobného užívania platí

- preradenie automobilu do osobného užívania nemá vplyv na základ dane, lebo ZDP neumožňuje zahrnúť ZC automobilu preradeného do osobného užívania do daňových výdavkov podnikateľa,
- podnikateľ si v roku vyradenia automobilu z obchodného majetku nemôže uplatniť daňové odpisy automobilu do daňových výdavkov, lebo automobil už nemá k 31. 12. v obchodnom majetku,
- preradenie automobilu neovplyvňuje výšku zdaniteľných príjmov podnikateľa a ani výšku jeho daňových výdavkov,
- podnikateľ, ktorý preradil automobil z podnikania do osobného užívania a automobil do 5 rokov od preradenia predá, má povinnosť príjem z predaja zdaňovať, lebo majetok využíval na podnikanie. Príjem z predaja automobilu už nie je príjmom z podnikania podľa § 6 ZDP, ale je to príjem FO – občana. Podnikateľ zaradí príjem z predaja automobilu do ostatných príjmov z predaja hnutelných vecí [§ 8 ods. 1 písm. c) ZDP].

Ak by podnikateľ predal automobil, ktorý mal zaradený v obchodnom majetku a preradil ho do osobného užívania, až po 5 rokoch po vyradení z obchodného majetku, mal by postupovať podľa § 9 ods. 1 písm. d) ZDP.

Podľa uvedeného ustanovenia ZDP je takýto príjem z predaja automobilu od dane z príjmov oslobodený.

Evidenčná povinnosť pri vyradení automobilu z obchodného majetku

Vyradenie automobilu z obchodného majetku musí podnikateľ zaevidovať v daňovej evidencii, ktorú vedie podľa § 6 ods. 11 ZDP alebo zaúčtovať v účtovníctve. Účtovným dokladom, na základe ktorého automobil z daňovej evidencie alebo účtovníctva vyradí, môže byť protokol (zápis) o vyradení dlhodobého hmotného majetku z používania (vyradovací protokol). Čo všetko má obsahovať a ako by mal vyzerať nie je v ZDP a ani v ZÚ a Postupoch účtovania uvedených.

Podnikateľ by mal vo vyradovacom protokole uviesť minimálne tieto údaje:

- inventárne číslo a názov vyradovacieho majetku,
- ZC v eur,
- dôvod a spôsob vyradenia,
- dátum, meno, priezvisko a podpis účastníkov vyradovacieho konania (ak ide o malého podnikateľa, jeho meno, priezvisko a podpis).

Súčasťou protokolu by mali byť prílohy, ako napríklad:

- ak bol automobil predaný, kúpna zmluva alebo faktúra,
- ak bol automobil vyradený z dôvodu likvidácie, rozhodnutie o odobratí evidenčného čísla automobilu, doklady o prevzatí majetku do zberu, na skládku alebo šrotovisko,
- ak bol majetok darovaný, darovacia zmluva,
- ak bol automobil vyradený v dôsledku škody, napríklad krádežou, potvrdenie od polície o výsledkoch vyšetrovania,
- iné doklady preukazujúce spôsob vyradenia automobilu.

Ing. Jarmila Stráhlavá

Novelizované daňové a účtovné zákony



Otázky z praxe

vyradenie automobilu z obchodného majetku

Vyradenie automobilu z dôvodu predaja



Podnikateľ, ktorý podniká ako FO, obstaral v roku 2021 osobný automobil za 22 000 eur. Automobil zaradil do obchodného majetku, podľa prílohy č. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, v znení neskorších predpisov (ďalej ZDP) do 1. odpisovej skupiny s dobou odpisovania 4 roky a začal ho odpisovať rovnomerným spôsobom podľa § 27 ZDP. V máji 2024 sa rozhodol automobil predáť. Automobil predal 10. 5. 2024 za 12 000 eur.

Podnikateľ bude pri posudzovaní a určovaní výšky zdaniteľného príjmu a daňového výdavku postupovať podľa:

- § 6 ods. 5 písm. a) ZDP, t. z., že príjem z predaja bude príjmom, ktorý podlieha dani z príjmov FO v roku 2024,
- podľa § 19 ods. 3 písm. b) ZDP, t. z. že daňovým výdavkom bude ZC automobilu, ktorú podnikateľ vykázal v účtovníctve k 31. 12. 2023,
- § 22 ods. 12 ZDP, t. z. daňovým výdavkom môže byť aj odpis vo výške pomernej časti ročného odpisu pripadajúci na počet mesiacov, počas ktorých o vozidle účtoval.

Časť knihy dlhodobého hmotného majetku			
Osobný automobil			
Dátum obstarania:	21. 1. 2021	Odpisová skupina:	1
Obstarávacia cena:	22 000 eur	Doba odpisovania:	4 roky
Vstupná cena:	22 000 eur	Spôsob odpisovania:	rovnomerný
Zaradenie do používania:	21. 1. 2021	Vyradenie z používania:	10. 5. 2024
Dôvod vyradenia:	predaj		
Poznámky:			
• účtovné odpisy = daňovým odpisom			

Rok	VC (eur)	OR	Výpočet OR (eur)	ZC (eur)
2021	22 000	¼	$22\,000 : 4 = 5\,500$	$22\,000 - 5\,500 = 16\,500$
2022	22 000	¼	$22\,000 : 4 = 5\,500$	$16\,500 - 5\,500 = 11\,000$
2023	22 000	¼	$22\,000 : 4 = 5\,500$	$11\,000 - 5\,500 = 5\,500$
Kde: VC – vstupná cena v eur; OR – odpis ročný ZC – zostatková cena v eur				

Podnikateľ bude v dôsledku predaja, t. z. aj vyradenia automobilu z obchodného majetku v roku 2024:

- zdaňovať príjem 12 000 eur, čo je predajná cena automobilu,
- daňovým výdavkom bude daňová ZC, t. j. suma 5 500 eur,
- daňovým výdavkom môže byť aj odpis vo výške pomernej časti OR pripadajúcej na počet mesiacov, počas ktorých o vozidle účtoval, t. j. suma 1 833,32 eur ($OM = 22\,000 : 48 = 458,33$; $O = 458,33 \times 4 = 1\,833,32$ eur).

Vyradenie automobilu z dôvodu predaja



Spoločnosť s ručením obmedzeným obstarala v roku 2019 automobil za 22 000 eur. V máji 2024 automobil predala za 10 000 eur. Spoločnosť v čase obstarania zaradila automobil do 1. odpisovej skupiny a začala ho rovnomerne odpisovať podľa § 27 ZDP. V rokoch 2020 a 2022 odpisovanie prerušila.

Spoločnosť bude pri vyčíslení výšky zdaniteľného príjmu z predaja automobilu a stanovení ZC postupovať tak isto, ako podnikateľ v príklade č. 1.

Časť knihy dlhodobého hmotného majetku			
HM: Automobil			
Dátum obstarania:	19. 1. 2019	Odpisová skupina:	1
Obstarávacia cena:	22 000 eur	Doba odpisovania:	4 roky
Vstupná cena:	22 000 eur	Spôsob odpisovania:	rovnomerný
Zaradenie do používania:	19. 1. 2019	Vyradenie z používania:	10. 5. 2024
Dôvod vyradenia:	predaj		
Poznámky:			
• účtovné odpisy = daňovým odpisom			

Rok	VC (eur)	OR	Výpočet OR (eur)	ZC (eur)
2019	22 000	1/4	$22\,000 : 4 = 5\,500$	$22\,000 - 5\,500 = 16\,500$
2020	22 000	1/4	Odpis. prerušené	16 500
2021	22 000	1/4	$22\,000 : 4 = 5\,500$	$16\,500 - 5\,500 = 11\,000$
2022	22 000	1/4	Odpis. prerušené	11 000
2023	22 000	1/4	$22\,000 : 4 = 5\,500$	$11\,000 - 5\,500 = 5\,500$

Spoločnosť odpisovanie automobilu v rokoch 2020 a 2022 prerušila v súlade s ustanovením § 22 ods. 9 ZDP. Podľa § 22 ods. 9 ZDP môže podnikateľ odpisovanie hmotného majetku prerušiť, a to na jedno celé zdaňovacie obdobie alebo viac celých zdaňovacích období. V ďalšom zdaňovacom období pokračuje v odpisovaní tak, ako keby odpisovanie nebolo prerušené, pričom sa o dobu odpisovania predĺži o dobu, počas ktorej odpisovanie prerušil.

Z dôvodu vyradenia automobilu z obchodného majetku a jeho predaja bude spoločnosť v roku 2024:

- zdaňovať príjem z predaja vo výške 10 000 eur,
- daňovým výdavkom bude daňová ZC automobilu do výšky výnosu z predaja, t. j. suma 5 500 eur,
- daňovým výdavkom môže byť aj odpis vo výške pomernej časti OR pripadajúcej na počet celých mesiacov, počas ktorých o automobile spoločnosť účtovala, t. j. suma 1 833,32 eur ($OM = 22\,000 : 48 = 458,33$; $O = 458,33 \times 4 = 1\,833,32$ eur).

Vyradenie automobilu z dôvodu predaja



Súkromný lekár (činnosť vykonáva ako podnikajúca FO) obstaral v roku 2020 osobný automobil za 20 000 eur. Automobil zaradil v roku obstarania do obchodného majetku a začal odpisovať. V máji 2024 automobil predal za 9 000 eur.

Lekár bude postupovať rovnako, ako podnikatelia v predchádzajúcich príkladoch.

Časť knihy dlhodobého hmotného majetku				
HM: Osobný automobil				
Dátum obstarania:	10. 6. 2020	Odpisová skupina:	1	
Obstarávacia cena:	20 000 eur	Doba odpisovania:	4 roky	
Vstupná cena:	20 000 eur	Spôsob odpisovania:	rovnomerný	
Zaradenie do používania:	10. 6. 2020	Vyradenie z používania:	10. 5. 2024	
Dôvod vyradenia:	predaj			
Poznámky:				
• účtovné odpisy = daňovým odpisom				
Rok	VC (eur)	OR	Výpočet OR (eur)	ZC (eur)
2020	20 000	1/4	$20\,000 : 48 \times 7 = 2\,916,67$	$20\,000 - 2\,916,67 = 17\,083,33$
2021	20 000	¼	$20\,000 : 4 = 5\,000$	$17\,083,33 - 5\,000 = 12\,083,33$
2022	20 000	¼	$20\,000 : 4 = 5\,000$	$12\,083,33 - 5\,000 = 7\,083,33$
2023	20 000	¼	$20\,000 : 4 = 5\,000$	$7\,083,33 - 5\,000 = 2\,083,33$

Z dôvodu vyradenia automobilu z obchodného majetku a jeho predaja bude lekár v roku 2024:

- zdaňovať príjem z predaja automobilu vo výške 9 000 eur,
- daňovým výdavkom bude daňová ZC 2 083,33 eur,
- daňovým výdavkom môže byť aj odpis vo výške pomernej časti OR pripadajúcej na počet celých mesiacov, počas ktorých o automobile účtoval, t. j. suma 1 666,68 eur

($OM = 20\,000 : 48 = 416,67$ O = $416,67 \times 4 = 1\,666,68$ eur).

Vyradenie automobilu z dôvodu preradenia do osobného užívania

Podnikateľ – FO obstaral v marci 2024 nový automobil, ktorý zaradil do obchodného majetku. Z uvedeného dôvodu vyradil z obchodného majetku automobil, ktorý doteraz využíval v podnikaní. Automobil nepredal. Automobil preradil do osobného užívania. V čase vyradenia automobilu z obchodného majetku už bol automobil odpísaný a jeho ZC bola 0 eur.

Vyradenie automobilu z obchodného majetku a jeho preradenie do osobného užívania nemá v roku 2024 vplyv na výšku dane z príjmov FO, lebo podľa § 21 ods. 2 písm. f) ZDP nie je ZC trvale vyradeného hmotného majetku daňovým výdavkom podnikateľa.

Vyradenie automobilu z dôvodu likvidácie



Obchodná spoločnosť obstarala v roku 2016 osobný automobil za 15 000 eur. Automobil po štyroch rokoch odpísala a jeho ZC je 0 eur. Od roku 2022 automobil po poškodení pri dopravnej nehode nevyužíva a má ho umiestnený na dvore v podnikateľských priestoroch, kde vplyvom poveternostných podmienok automobil chátra. V máji 2024 sa konateľ spoločnosti rozhodol automobil vyradiť z obchodného majetku a zlikvidovať ho. Automobil odhlásil na Dopravnom inšpektoráte a predal ho ako šrot podnikateľovi, ktorý podniká v oblasti zberných surovín za 2 500 eur.

Spoločnosť bude pri posudzovaní a určovaní výšky zdaniteľného príjmu a daňového výdavku postupovať takto:

- zdaniteľným príjmom bude príjem z predaja vo výške 2 500 eur,
- podľa § 19 ods. 3 písm. b) ZDP je daňovým výdavkom ZC automobilu vyradeného v dôsledku likvidácie. ZC je 0 eur.

Spoločnosť bude v roku 2024 zdaňovať daňou z príjmu PO 2 500 eur.

Vyradenie automobilu z dôvodu darovania



Akciová spoločnosť darovala v marci 2024 škole, ktorú navštevujú deti jej zamestnancov, automobil, ktorý mala zaradený v obchodnom majetku. Automobil obstarala v roku 2018. Jeho OC bola 18 000 eur a v čase darovania bol už automobil odpísaný a jeho ZC bola 0 eur.

Spoločnosť by mala pri vyradení automobilu z dôvodu darovania postupovať podľa § 21 ods. 2 písm. f) ZDP, podľa ktorého ZC hmotného majetku, t. z. aj automobilu, pri jeho vyradení v dôsledku darovania nie je daňovým výdavkom. Spoločnosť ku dňu darovania vyradí automobil z obchodného majetku a uvedenú transakciu zaeviduje do knihy dlhodobého hmotného majetku.

Časť knihy dlhodobého hmotného majetku HM: Automobil			
Dátum obstarania:	18. 1. 2018	Odpisová skupina:	1
Obstarávacia cena:	18 000 eur	Doba odpisovania:	4 roky
Vstupná cena:	18 000 eur	Spôsob odpisovania:	rovnomerný
Zaradenie do používania:	18. 1. 2018	Vyradenie z používania:	30. 3. 2024
Dôvod vyradenia:	darovanie		
Poznámky:			
• účtovné odpisy = daňovým odpisom			

Rok	VC (eur)	OR	Výpočet OR (eur)	ZC (eur)
2018	18 000	¼	18 000 : 4 = 4 500	18 000 – 4 500 = 13 500
2019	18 000	¼	18 000 : 4 = 4 500	13 500 – 4 500 = 9 000
2020	18 000	¼	18 000 : 4 = 4 500	9 000 – 4 500 = 4 500
2021	18 000	¼	18 000 : 4 = 4 500	4 500 – 4 500 = 0

Vyradenie automobilu v dôsledku nevinenej škody (živelnéj pohromy)

PO – obchodná spoločnosť má v obchodnom majetku zaradený automobil, ktorého ZC k 31. 12. 2023 bola 18 000 eur. V dôsledku živelnéj pohromy vo februári 2024 (silný nárazový vietor) bol automobil poškodený. Spoločnosti vznikla na automobile totálna škoda a automobil pre jeho poškodenie už nemohla využívať. Automobil sa rozhodla vyradiť z obchodného majetku a zlikvidovať. Automobil mala poistený a poisťovňa jej priznala náhradu škody. Škoda, ktorá vznikla spoločnosti v dôsledku živelnéj udalosti, je podľa § 19 ods. 3 písm. g) ods. 1 ZDP nevinená škoda, ktorú môže uznať ako daňový výdavok v plnej výške. T. z. že ZC automobilu vo výške 18 000 eur bude jej daňovým výdavkom. Prijatie náhrady škody od poisťovne bude u spoločnosti v plnej výške príjmom, ktorý podlieha dani z príjmov PO. Ak by spoločnosť vrak automobilu predala, príjem z predaja by tiež podliehal zdaneniu daňou z príjmov PO.

Časť knihy dlhodobého hmotného majetku HM: Automobil			
Dátum obstarania:	11. 1. 2021	Odpisová skupina:	1
Obstarávacia cena:	36 000 eur	Doba odpisovania:	4 roky
Vstupná cena:	36 000 eur	Spôsob odpisovania:	rovnomerný
Zaradenie do používania:	11. 1. 2021	Vyradenie z používania:	28. 2. 2024
Dôvod vyradenia:	nevinená škoda		
Poznámky:			
• účtovné odpisy = daňovým odpisom			
• vyradenie v dôsledku živelnéj pohromy			

Rok	VC (eur)	OR	Výpočet OR (eur)	ZC (eur)
2021	36 000	1/4	36 000 : 4 = 9 000	36 000 – 9 000 = 27 000
2022	36 000	1/4	36 000 : 4 = 9 000	27 000 – 9 000 = 18 000
2023	36 000	¼	Odpis. prerušené	18 000

Vyradenie automobilu v dôsledku nevinenej škody (krádeže)

Podnikateľ – FO mal zaradený v obchodnom majetku úžitkový automobil v OC 44 000 eur. V októbri 2023 mu automobil ukradli. V apríli 2024 dostal potvrdenie od polície, že páchateľ krádeže je neznámy. Automobil mal poistený a od poisťovne dostane náhradu škody. ZC automobilu zistená z účtovníctva k 31. 12. 2022 bola 11 000 eur (v roku 2023 už automobil neodpisoval, lebo ho k 31. 12. 2023 nemal). Pri stanovení daňového výdavku v súvislosti s vyradením automobilu z dôvodu škody bude podnikateľ postupovať podľa § 19 ods. 3 písm. g) bod 2 ZDP, lebo podmienky ustanovené v ZDP splnil:

- škodu nevinil,
- vzniknutú škodu nahlásil v októbri 2023 polícii,
- páchateľ krádeže nebol zistený a ostal neznámy, o čom mu polícia vydala potvrdenie.

Škodu, ktorú podľa potvrdenia polície spôsobil neznámy páchateľ, je výdavkom podnikateľa v tom zdaňovacom období, v ktorom túto skutočnosť polícia potvrdila, t. j. v roku 2024. Podnikateľ môže v roku 2024 uznať ako daňový výdavok ZC automobilu 11 000 eur. Náhrada škody, ktorú dostane od poisťovne, bude jeho zdaniteľným príjmom, ktorý podlieha dani z príjmov FO.

Ing. Jarmila Strählová

K rubrikám „Priame dane, Nepriame dane, Automobil v podnikaní“ sme publikovali:

- **Zákon o dani z príjmov** (zák. č. 595/2003 Z. z.), **Zákon o dani z pridanej hodnoty** (zák. č. 222/2004 Z. z.), **Zákon o správe daní (daňový poriadok)** (zák. č. 563/2009 Z. z.), **Zákon o dani z motorových vozidiel** (zák. č. 361/2014 Z. z.) – **Zákony I časť A/2024**
- **Zákon o účtovníctve** (zák. č. 431/2002 Z. z.), **Opatrenie pre účtovné jednotky účtujúce v systave podvojného účtovníctva** (Opatrenia MF SR č. MF/23054/2002-92) – **Zákony I časť B/2024**
- **Zákon o reklame** (zák. 147/2001 Z. z.), **Obchodný zákonník** (zák. 513/1991 Zb.) – **Zákony II časť A/2024**
- **Zákon o vlastníctve bytov a nebytových priestorov** (zák. 182/1993 Z. z.) – **Zákony IV/2024**
- **Zákon o rozpočtových pravidlách verejnej správy** (zák. 523/2004 Z. z.) – **Zákony V/2024**
- **Vzory zmlúv, žalôb a podaní, Trestné právo po novele, Civilný sporový a mimosporový poriadok s komentárom, Školský zákon s komentárom, Účtovné súvzťažnosti v PÚ, PÚ, JÚ, Územné plánovanie a stavebný poriadok s komentárom, Pozemkové spoločenské, Školský zákon s komentárom, Pracovnoprávny slovník, Ekonomický a personalistický slovník, Daňové optimalizácia, Daňové a nedaňové výdavky, Daňové priznania FO a PO, Ústava SR – odborné tematické publikácie**
- **Riešenie sporov týkajúcich sa zdanenia s komentárom** – mesačník **Poradca 5/2024**
- **Zákon o dani z príjmov s komentárom** – mesačník **Poradca 7-8/2024**
- **Daňový poriadok s komentárom** – mesačník **Poradca 9/2024**
- **Miestne dane a poplatky s komentárom, Poplatok za rozvoj s komentárom, Daň z motorových vozidiel s komentárom** – mesačník **Poradca 10/2024**
- **Občiansky zákonník s komentárom** – mesačník **Poradca 11-12/2024**
- **Zákon o DPH s komentárom** – mesačník **Poradca 1/2025**
- **Účtovné obdobia a ich zmena, Automobil v podnikaní, Cestovné náhrady** – štvrťročník **1000 riešení 2/2024**
- **Osobitné daňové konania – vyrubovacie konanie, Obmedzenie platieb v hotovosti** – mesačník **PAM 6-7/2024**

Publikácie si môžete objednať na tel. č. 041 565 28 71, 0911 193 135, e-mail: abos@poradca.sk, www.poradca.sk

Chyby minulých účtovných období a ich oprava

V prípadoch keď účtovná jednotka nezaúčtuje náklady resp. výnosy do toho účtovného obdobia, s ktorým časovo a vecne súvisia (tzn. nezaúčtuje ich vôbec alebo ich zaúčtuje v nesprávnej výške), potom musí o nich účtovať v tom účtovnom období, v ktorom tieto chyby zistila. A práve v tomto momente sa dostávame do problematiky účtovania o oprave chýb minulého účtovného obdobia prípadne minulých účtovných období. Aké sú významné a nevýznamné opravy chýb minulých účtovných období?

Časová a vecná súvislosť

Na základe ustanovenia § 3 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v z.n.p. (ďalej iba „zákon o účtovníctve“) platí, že účtovná jednotka účtuje a vykazuje účtovné prípady v období, s ktorým časovo a vecne súvisia. **V prípadoch, keď uvedenú zásadu dodržať možné nie je, účtovná jednotka ich zaúčtuje a vykáže v období, keď sa tieto skutočnosti zistili.**

Takýto postup sa aplikuje napríklad v prípadoch keď sa účtovná jednotka o účtovnom prípade dozvedela neskoro, preto daný prípad nemohla zaúčtovať do obdobia, s ktorým súvisel, alebo zistila, že účtovný prípad v predchádzajúcom účtovnom období došlo k nesprávnemu zaúčtovaniu a podobne.

Analogicky postup ako zákon o účtovníctve je aj predmetom ustanovenia § 5 ods. 1 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 (ďalej len „postupy účtovania“), v zmysle ktorého sa **náklady a výnosy účtujú do obdobia, s ktorým časovo a vecne súvisia.**

Chyby minulých účtovných období vznikajú

v dôsledku vynechania, prípadne chybného zaúčtovania účtovných prípadov v dôsledku nesprávneho uplatnenia alebo nezohľadnenia informácií,

Oprava chýb v účtovníctve je súčasťou základu dane z príjmov v tom zdaňovacom období, v ktorom sa oprava chyby v účtovníctve skutočne zrealizovala.

ktoré boli účtovnej jednotke známe v príslušnom účtovnom období. Rovnako aj **zistenie informácií, ktoré jednoznačne patria do minulého účtovného obdobia, môže pre účtovnú jednotku predstavovať povinnosť účtovať o opravách chýb minulých účtovných období.**

V súvislosti s problematikou opravy chýb minulých účtovných období je však nutné pripomenúť, že zákon o účtovníctve v rámci § 16 ods. 10 ustanovuje možnosť opätovného otvorenia účtovných kníh avšak len do momentu schválenia účtovnej závierky, a to cieľom zabezpečenia pravdivého a verného obrazu účtovníctva. Na základe § 7 ods. 1 zákon o účtovníctve zakotvuje totiž účtovnej jednotke povinnosť účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala **verný a pravdivý obraz o skutočnostiach**, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

Nezaúčtovanie prípadne nesprávne zaúčtovanie účtovného prípadu v príslušnom účtovnom období má za následok chybne vykázané údaje v účtovnej závierke

Zobrazenie v účtovnej závierke je pritom verné, ak obsah položiek účtovnej závierky zodpovedá skutočnosti a je v súlade s ustanovenými účtov-

nými zásadami a účtovnými metódami. Zobrazenie v účtovnej závierke **je pravdivé**, ak sú pri ňom použité účtovné zásady a účtovné metódy, ktoré vedú k dosiahnutiu verného zobrazenia skutočností v účtovnej závierke.

Z uvedeného je zrejmé, že ak účtovná jednotka po zostavení účtovnej závierky do dňa jej schválenia najvyšším orgánom spoločnosti zistí, že zabudla zaúčtovať nejaký účtovný prípad, alebo že ho zaúčtovala nesprávne, môže **opätovne otvoriť účtovné knihy**, daný účtovný prípad doúčtovať alebo ho opraviť a zaúčtovať správne. Potom opätovne uzavrie účtovné knihy a zostaví účtovnú závierku. V prípade, ak účtovná jednotka zistí účtovné chyby, ktoré sa týkajú uzatvoreného účtovného obdobia a účtovné knihy už nie je možné otvoriť, musí účtovať o opravách chýb minulých účtovných období.

Významné a nevýznamné opravy chýb minulých účtovných období

Vychádzajúc z druhej vety ustanovenia § 5 ods. 1 postupov účtovania je potrebné rozlišovať tzv. významné a nevýznamné opravy chýb minulých účtovných období. **Nadväzujúc na túto skutočnosť postupy účtovania ustanovujú aj rozdielny spôsob ich účtovania.**

Striktne nie je hranica významnosti pre účely účtovania opravy chýb minulých účtovných období vymedzená žiadnym právnym predpisom. V aplikáčnej praxi účtovných jednotiek možno túto skutočnosť odporučiť riešiť prostredníctvom internej účtovnej smernice, a to tým spôsobom, že sa ako hranica významnosti určí konkrétnou sumou alebo charakterom účtovného prípadu v konkrétnych podmienkach. Stanovená hranica by pritom mala mať súvis s objemom majetku účtovnej jednotky, resp. s výškou dosiahnutých tržieb prípadne výškou zisku. Podporne však možno pri zadefinovaní významnosti vychádzať z ustanovenia § 17 ods. 9 zákona o účtovníctve, v zmysle ktorého okrem iného platí, že informácie v účtovnej závierke musia byť pre používateľa užitočné, **posudzujú sa z hľadiska ich významnosti a musia byť zrozumiteľné, porovnateľné a spoľahlivé**, pričom informácia sa považuje za významnú, ak by jej neuviedenie v účtovnej závierke alebo jej chybné uvedenie v účtovnej závierke mohlo ovplyvniť úsudok alebo rozhodovanie používateľa účtovnej závierky.

Účtovný režim významných opráv nákladov a výnosov

Vychádzajúc z prvej vety ustanovenia § 59 ods. 13 postupov účtovania platí, že na účte 428 – *Nerozdelený zisk minulých rokov* alebo na účte 429 – *Neuhrazená strata minulých rokov* sa okrem iných **skutočností ustanovených postupmi účtovania** účtujú aj významné opravy chýb minulých účtovných období a rozdiely zo zmien použitých účtovných metód a účtovných zásad podľa § 7 ods. 3 zákona o účtovníctve.

Pre úplnosť je potrebné poznamenať, že v uvedenej súvislosti sa za opravu chýb minulých účtovných období nepovažujú rozdiely zo zmeny účtovnej hodnoty majetku a záväzku, vyplývajúce zo zmeny úprav ocenenia podľa § 26 a 27 zákona o účtovníctve (ide napríklad o účtovanie výšky opravnej položky a rezerv, úpravu doby používania alebo spôsobu opotrebenia dlhodobého majetku).

Účtovný režim nevýznamných opráv nákladov a výnosov

Účtovný režim nevýznamných opráv nákladov a výnosov je obsiahnutý v druhej vete ustanovenia § 5 ods. 1 postupov účtovania, podľa ktorej sa **opravy nevýznamných nákladov a nevýznamných výnosov minulých účtovných období účtujú ako účtovné prípady bežného účtovného obdobia** na príslušných účtoch nákladov alebo výnosov z hospodárskej činnosti účtovnej jednotky.

Pri posudzovaní daňového pohľadu na problematiku opráv chýb minulých účtovných období je predovšetkým nevyhnutné pripomenúť zásadné atribúty určovania základu dane z príjmov. Vychádzajúc z ustanovenia § 14 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších

predpisov (ďalej iba „zákon o dani z príjmov“), ktorý definuje základ dane z príjmov právnickej osoby, sa tento zistí podľa § 17 až § 29 spomínaného právneho predpisu, pričom pri zisťovaní základu dane sa podľa § 17 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov u daňovníka, ktorý účtuje v sústave podvojného účtovníctva vychádza z výsledku hospodárenia. Základ dane z príjmov v zmysle ustanovenia § 2 písm. j) zákona o dani z príjmov predstavuje rozdiel, o ktorý zdaniteľné príjmy preyšujú daňové výdavky pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti v príslušnom zdaňovacom období, ak zákon o dani z príjmov neustanovuje inak. Pre úplnosť je vhodné pripomenúť aj **definíciu daňovej straty**, za ktorú zákon o dani z príjmov považuje rozdiel, o ktorý daňové výdavky preyšujú zdaniteľné príjmy pri rešpektovaní vecnej a časovej súvislosti zdaniteľných príjmov a daňových výdavkov v príslušnom zdaňovacom období [viď § 2 písm. k) zákona o dani z príjmov].

Účtujete správne?



Objednávajte alebo predplatte si na tel. 041/5652871, 879, 0915 033300, e-mail poradca@poradca.sk, e-shop www.poradca.sk

Zásada rešpektovania vecnej a časovej súvislosti zdanielných príjmov a výdavkov v príslušnom zdaňovacom období

sa uplatňuje pri zisťovaní základu dane z príjmov sa uplatňuje. Dodržanie tejto podmienky je v súvislosti s problematikou opráv chýb minulých účtovných období zakomponované z daňového hľadiska v rámci druhej vety ustanovenia § 17 ods. 15 zákona o dani z príjmov, v zmysle ktorej sa opravy chýb minulých účtovných období, ak ide o náklady (výdavky) uznané za daňový výdavok alebo výnosy (príjmy) zahrňované do zdanielných príjmov, zahrnujú do základu dane z príjmov toho zdaňovacieho obdobia, s ktorým vecne a časovo súvisia, bez ohľadu na to, či sa účtujú do nákladov, výnosov alebo na účet nerozdelený zisk minulých rokov. Na základe tohoto ustanovenia sa tak opravy chýb minulých účtovných období bez ohľadu na spôsob ich účtovania zahrnujú do základu dane z príjmov **v tom zdaňovacom období, s ktorým časovo a vecne súvisia, a to napriek skutočnosti, že sú súčasťou výsledku hospodárenia v účtovnom období, v ktorom sa oprava vykonala.** V zmysle uvedeného teda v princípe platí, že zaúčtovanie opravy chýb minulých účtovných období môže ale aj nemusí znamenať povinnosť podať dodatočné daňové priznanie za zdaňovacie obdobie, s ktorým výnosy zahrňované do základu dane a daňové výdavky súvisia. ZDP ustanovuje výnimku z aplikácie popísaného postupu a to na základe ustanovenia § 17 ods. 29.

Úprava výsledku hospodárenia alebo nerozdeleného zisku minulých rokov alebo neuhradenej straty minulých rokov

V zmysle ustanovenia § 17 ods. 29 ZDP totiž platí, že ak daňovník v príslušnom zdaňovacom období zahrnul do výsledku hospodárenia vyššie výnosy (príjmy), ako mu vyplýva z príslušných účtovných predpisov alebo v príslušnom zdaňovacom období zahrnul do výsledku hospodárenia nižšie náklady (výdavky), ako mu vyplýva z účtovných predpisov a z tohto dôvodu vykázal vyšší základ dane z príjmov a odvieďol vyššiu daň,

úprava výsledku hospodárenia alebo nerozdeleného zisku minulých rokov alebo neuhradenej straty minulých rokov v nasledujúcich účtovných obdobiach už nebude mať vplyv na výšku základu dane a daňovej povinnosti. V prípade, ak sa daňovník rozhodne pre takýto postup v príslušnom zdaňovacom období, neuplatní sa úprava základu dane podľa § 17 ods. 15 spomínaného právneho predpisu. To znamená, že **oprava chýb v účtovníctve bude zároveň súčasťou základu dane z príjmov v tom zdaňovacom období, v ktorom sa oprava chyby v účtovníctve skutočne zrealizovala.**

Postup v zmysle § 17 ods. 29 ZDP má na daňovníkov v istom zmysle slova „priaznivejší“ dopad, nakoľko im umožňuje ponechať v daňových výdavkoch za zdaňovacie obdobie, v ktorom sa o chybe účtuje, aj tie náklady, ktoré časovo a vecne súvisia s minulým zdaňovacím obdobím.

Rovnako je zrejmé, že postup § 17 ods. 29 zákona o dani z príjmov nie je pre daňovníka povinný, poskytuje len možnosť uplatniť daňové výdavky alebo znížiť zdanielné príjmy v zdaňovacom období, v ktorom sa o chybe účtuje. Z citovaného ustanovenia tiež jednoznačne vyplýva, že **ak by daňovník opravoval takú účtovnú chybu, ktorá v minulom zdaňovacom období zapríčinila vykázaný nižší základ dane a nižšiu odvedenú daň z príjmov,** daňovník je povinný postupovať podľa § 17 ods. 15 zákona o dani z príjmov, a teda podať dodatočné daňové priznanie.

RADA!

Z doteraz uvedeného je zrejmé, že ak daňovník v zdaňovacích obdobiach, ktorých sa oprava chýb minulých účtovných období týka, vykázal vyšší základ dane a odvieďol vyššiu daň, môže sa rozhodnúť, či podá dodatočné daňové priznanie, alebo do základu dane zahrnie v zdaňovacom období aj opravy chýb zaúčtované v účtovníctve a dodatočné daňové priznanie nepodá.

Ing. Ján Mintál

§ 17 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov

Všeobecné ustanovenia o zisťovaní základu dane

(1) Pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty sa vychádza

- a) u daňovníka účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva alebo u daňovníka, ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 alebo ods. 11, z rozdielu medzi príjmami a výdavkami,
- b) u daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva z výsledku hospodárenia,
- c) u daňovníka, ktorý na základe povinnosti podľa osobitného predpisu vykazuje výsledok hospodárenia v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo, z tohto výsledku hospodárenia, upraveného spôsobom ustanoveným vo všeobecne záväznom právnom predpise vydanom ministerstvom, alebo z výsledku hospodárenia, ktorý by vyčíslil, ak by účtoval v sústave podvojného účtovníctva, pričom na účely zistenia tohto výsledku hospodárenia je povinný viesť evidenciu v rozsahu a spôsobom ustanoveným pre sústavu podvojného účtovníctva a uchovávať ju podľa osobitného predpisu; ak pri zisťovaní základu dane daňovník uplatnil postup, pri ktorom sa vychádza z výsledku hospodárenia vykázanom v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo upravenom spôsobom ustanoveným vo všeobecne záväznom právnom predpise vydanom ministerstvom, takto uplatnený postup je daňovník povinný uplatňovať aj v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach,
- d) u daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou [§ 2 písm. e)], ktorý na území Slovenskej republiky vykonáva činnosť prostredníctvom stálej prevádzkarne, ktorý nemá povinnosť viesť účtovníctvo podľa osobitného predpisu a nerozhodne sa postupovať podľa písmena a) alebo písmena b), z rozdielu medzi príjmami (výnosmi) a výdavkami (nákladmi) vykázanými v evidencii tohto daňovníka priraditeľnými tejto stálej prevádzkarni,
- e) u daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou [§ 2 písm. e)], ktorý na území Slovenskej republiky nevykonáva činnosť prostredníctvom stálej prevádzkarne, ktorý nemá povinnosť viesť účtovníctvo podľa osobitného predpisu a nerozhodne sa postupovať podľa ...

Otázky z praxe

chyby minulých účtovných období a ich oprava

Účtovné vysporiadanie



Spoločnosť zostavila účtovnú závierku za rok 2023 dňa 10. februára 2024. V máji 2024 v rámci účtovného auditu spoločnosti sa zistilo, že spoločnosť nesprávne účtovala o oprave nehnuteľnosti vo výške 25 000 eur. Zásah na spomínanej nehnuteľnosti mal byť totiž účtovaný ako jej technické zhodnotenie. Účtovná závierka nebola v tom čase ešte schválená valným zhromaždením s.r.o. Hranica významnosti účtovnej položky, ktorá ovplyvňuje výsledok hospodárenia je v podmienkach predmetnej s. r. o. v rámci účtovnej smernice ustanovená na sumu 5 000 eur.

Ako sa má spoločnosť účtovne vysporiadať s predmetným problémom?

Zo znenia otázky je nevyhnutné si predovšetkým uvedomiť, že ide o účtovnú chybu, ktorá bola odhalená ešte pred schválením účtovnej závierky. Tiež je zrejmé, že sa jedná o o významnú položku. Účtovná jednotka by mala tak znovu otvoriť účtovné knihy za rok 2023 a správne zaúčtovať technické zhodnotenie nehnuteľnosti opravnými zápismi. V uvedenom prípade neúčtuje o chybe minulého účtovného obdobia. Účtovná chyba je zaúčtovaná v účtovnom období, s ktorým časovo aj vecne súvisí, čím bude zabezpečená podmienka verného a pravdivého zobrazenia účtovníctva.

Dátum	Účtovný prípad	Suma v €	MD	D
2023	Práce na nehnuteľnosti	25 000	511	321
2023	Storno účtovného prípadu (náklad na opravu)	25 000	321	511
2023	Technické zhodnotenie nehnuteľnosti	25 000	021	321
2023	Doúčtovanie súvisiacich odpisov po úprave odpisového plánu	rozdiel upravených odpisov	551	081

Napokon je v danej súvislosti potrebné pripomenúť, že podľa § 34 zákona o účtovníctve platí, že ak účtovná jednotka zistí, že niektorý účtovný záznam jej účtovníctva je neúplný, nepre-

ukázateľný, nesprávny alebo nezrozumiteľný, je povinná vykonať bez zbytočného odkladu jeho opravu takým spôsobom, aby bolo možné určiť zodpovednú osobu, ktorá vykonala príslušnú opravu, deň jej vykonania a obsah opravovaného účtovného záznamu pred opravou aj po oprave. Oprava v účtovnom zázname pritom nesmie viesť k neúplnosti, nepreukázateľnosti, nesprávnosti, nezrozumiteľnosti alebo neprehľadnosti účtovníctva. Na opravu účtovného zápisu treba vždy vyhotoviť účtovný doklad (tzv. interný účtovný doklad).

Účtovanie o oprave nehnuteľnosti



Spoločnosť zostavila účtovnú závierku za rok 2023 dňa 10. februára 2024. V máji 2024 v rámci účtovného auditu spoločnosti sa zistilo, že nesprávne účtovala o oprave nehnuteľnosti vo výške 5 000 eur. Zásah na spomínanej nehnuteľnosti mal byť totiž účtovaný ako jej technické zhodnotenie. Účtovná závierka už bola v tom čase schválená valným zhromaždením s. r. o. Hranica významnosti účtovnej položky, ktorá ovplyvňuje výsledok hospodárenia je v podmienkach predmetnej spoločnosti v rámci účtovnej smernice ustanovená na sumu 3 000 eur.

Ako sa má spoločnosť účtovne vysporiadať s predmetným problémom?

Zo znenia otázky je nevyhnutné si predovšetkým uvedomiť, že ide o účtovnú chybu, ktorá bola odhalená už po schválení účtovnej závierky. Tiež je zrejmé, že sa jedná o významnú položku. Účtovná jednotka tak nebude znovu otvárať účtovné knihy za rok 2023, ale bude účtovať o chybe minulého účtovného obdobia v zmysle § 59 ods. 13 postupov účtovania.

Dátum	Účtovný prípad	Suma v €	MD	D
2023	Práce na nehnuteľnosti	5 000	511	321
2024	Technické zhodnotenie nehnuteľnosti	5 000	021	428 (429)
2024	Doúčtovanie súvisiacich odpisov po úprave odpisového plánu	rozdiel upravených odpisov	551	081

Účtovanie chýb minulých účtovných období



Obchodná spoločnosť si ku dňu 31. 12. 2023 vytvorila v zmysle internej smernice rezervu na reklamácie vo výške 1 % zo zaúčtovaných tržieb za rok 2023. Uvedená suma činila 15 520 eur. V účtovnom období roka 2024 boli však vynaložené náklady na záručné opravy až vo výške 18 985 eur. Je potrebné uvedení skutočnosť zohľadniť v účtovníctve obchodnej spo-

ločnosti prostredníctvom účtovania chýb minulých účtovných období?

V zmysle znenia otázky je zrejmé, že odhad výšky rezervy na záručné opravy nie je totožný s realitou, čo je však logické a dochádza k tomu takmer vždy. Za predpokladu, že spomínaný odhad bol odvodený v zmysle účtovnej smernice pravdepodobne z výšky záručných opráv v minulých obdobiach, potom spomínanú korekciu nie je možné posudzovať a účtovať ako chybu minulých účtovných období.

Dátum	Účtovný doklad	Text	Suma v €	MD	D
31. 12. 2023	Interný doklad	Tvorba rezervy na záručné opravy	15 520	511	323
rok 2024	Dodávateľské faktúry	Použitie rezervy vo výške jej tvorby	15 520	323	321
		Doúčtovanie časti záväzku nad výšku vytvorenej rezervy	3 465	511	321

Nesprávne zaúčtovaná dodávateľská faktúra



Spoločnosť zostavila účtovnú závierku za rok 2023 dňa 10. februára 2024. V máji 2024 sa zistilo, že spoločnosť nesprávne zaúčtovala dodávateľskú faktúru na prijaté služby a to v nižšej sume o 100 eur. Účtovná závierka už bola v tom čase schválená valným zhromaždením s.r.o. Hranica významnosti účtovnej položky, ktorá ovplyvňuje výsledok

hospodárenia je v podmienkach predmetnej s.r.o. v rámci účtovnej smernice ustanovená na sumu 1 000 eur.

Ako sa má spoločnosť účtovne vysporiadať s predmetným problémom?

Zo znenia otázky je nevyhnutné si predovšetkým uvedomiť, že ide o nevýznamnú položku. Účtovná jednotka tak nebude znovu otvárať účtovné knihy za rok 2023, ale bude účtovať o chybe minulého účtovného obdobia v zmysle § 5 ods. 1 postupov účtovania.

Dátum	Účtovný prípad	Suma v €	MD	D
2023	Prijatá faktúra za službu	800	518	321
2024	Oprava chyby výšky nákladu zaúčtovaného v predchádzajúcom období	100	518	321

Zaúčtovanie faktúry



Spoločnosť v roku 2023 zabudla zaúčtovať odberateľskú faktúru za poskytnutie služby v sume 140 eur. Daňové priznanie za rok 2023 podala vo februári 2024. Uvedenú chybu spoločnosť zistila v máji 2024 už po schválení účtovnej závierky za rok 2023. Nakoľko v zmysle internej smernice spoločnosti išlo o nevýznamnú sumu, v súlade s postupmi účtovania zaúčtovala faktúru v máji 2024 do výnosov na účet 602 – Tržby z predaja služieb. Aký dopad bude mať uvedená skutočnosť na spoločnosť z pohľadu dane z príjmov?

Opravu chyby, ktorej zaúčtovanie je realizované v roku 2024 a predstavuje výnos, ktorý vecne a časovo súvisí so zdaňovacím obdobím roku 2023, zahrnie účtovná jednotka do základu dane za zdaňovacie obdobie roka 2023 v súlade s § 17 ods. 15 zákona o dani z príjmov, a to prostredníctvom podania dodatočného daňového priznania za rok 2023. Aplikovať postup podľa § 17 ods. 29 zákona o dani z príjmov nie je v predmetnom prípade možné, pretože základ dane v roku 2023 bol z dôvodu nezaúčtovania výnosu z poskytnutia služby v správnej výške nižší, ako mal byť v skutočnosti.

§ 3 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve

Citácia na str. 49

(1) Účtovná jednotka účtuje a vykazuje účtovné prípady v období, s ktorým časovo a vecne súvisia (ďalej len „účtovné obdobie“). Ak túto zásadu nemožno dodržať, účtovná jednotka ich zaúčtuje a vykáže v období, keď sa tieto skutočnosti zistili.

(2) Účtovná jednotka postupuje v účtovnom období v účtovníctve podľa § 4 ods. 2. Náklady a výnosy účtuje účtovná jednotka v tom účtovnom období, v ktorom vznikli, bez ohľadu na deň ich úhrady, inkasa alebo na deň vyrovnania iným spôsobom. Výdavky a príjmy účtuje účtovná jednotka vždy v tom účtovnom období, v ktorom dôjde k ich úhrade alebo inkasu.

(3) Účtovným obdobím je kalendárny rok, ak tento zákon neustanovuje inak.

(4) Účtovným obdobím môže byť aj hospodársky rok. Hospodárskym rokom je obdobie nepretržite po sebe idúcich 12 kalendárnych mesiacov, ktoré nie je zhodné s kalendárnym rokom.

(5) K zmene účtovného obdobia môže dôjsť len k prvému dňu kalendárneho mesiaca. Pri zmene účtovného obdobia je obdobie od skončenia predchádzajúceho účtovného obdobia do začatia iného účtovného obdobia účtovným obdobím, ktoré je kratšie ako 12 kalendárnych mesiacov. To primerane platí aj pri vzniku alebo zániku účtovnej jednotky, pričom pri vzniku účtovnej jednotky začína prvé účtovné obdobie dňom vzniku účtovnej jednotky a pri zániku účtovnej jednotky končí posledné účtovné obdobie dňom zániku účtovnej jednotky.

(6) Účtovné obdobie, ktoré je hospodárskym rokom, uplatní účtovná jednotka písomným oznámením daňovému úradu

- a) do 30 dní odo dňa vzniku účtovnej jednotky alebo
- b) najmenej 15 dní pred zmenou účtovného obdobia účtovnej jednotky.

(7) Ak oznámenie podľa odseku 6 nie je daňovému úradu doručené v ustanovenej lehote, účtovná jednotka nesmie uplatniť účtovné obdobie, ktoré je hospodárskym rokom. Účtovné obdobie, ktoré je hospodárskym rokom, musí účtovná jednotka uplatňovať minimálne jedno účtovné obdobie. Obdobne postupuje účtovná jednotka aj pri zmene hospodárskeho roka na kalendárny rok alebo pri zmene hospodárskeho roka na iný hospodársky rok.

(8) Účtovné obdobie, ktoré je hospodárskym rokom, nemôže uplatniť účtovná jednotka, ktorou je subjekt verejnej správy ...

Faktúra na opravu budovy

Stavebná spoločnosť v roku 2024 zistila, že zaúčtovala dodávateľskú faktúru za opravu budovy používanej na podnikanie na účet 511 – Opravy a udržiavanie v roku 2022 v sume nižšej o 1 000 eur oproti sume uvedenej na faktúre. Nakoľko v zmysle internej smernice spoločnosti išlo o nevýznamnú sumu, v súlade s postupmi účtovania zaúčtovala dodávateľskú faktúru v 2024 do nákladov na účet 511 – Opravy a udržiavanie.

Vychádzajúc z ustanovenia § 17 ods. 29 zákona o dani z príjmov sa v popísanom prípade môže spoločnosť rozhodnúť:

- či upraví (zniží) základ dane o sumu 1 000 eur za zdaňovacie obdobie roku 2022 a podá dodatočné daňové priznanie v súlade s § 16 daňového poriadku, alebo
- sumu vo výške 1 000 eur zahrnie do základu dane až v roku 2024, v ktorom chybu zistila v súlade s vykázaným výsledkom hospodárenia.

Otvorenie účtovníctva

Konateľ odovzdá v máji 2024 zahraničnú faktúru za rok 2023 na zaúčtovanie. Účtovná závierka za rok 2023 už bola schválená. Odovzdaná faktúra je vystavená za tovar zo zahraničia na sumu 200 eur.

Je nevyhnutné v tomto prípade otvoriť účtovníctvo roku 2023?

V zmysle ustanovenia § 3 ods. 1 zákona o účtovníctve účtovná jednotka účtuje a vykazuje účtovné prípady v období, s ktorým časovo a vecne súvisia. Ak túto zásadu nemožno dodržať, účtovná jednotka ich zaúčtuje a vykáže v období, keď sa tieto skutočnosti zistili. Postupy účtovania rozlišujú významné a nevýznamné opravy chýb minulých účtovných období a podľa toho ustanovujú aj spôsob ich účtovania.

Vychádzajúc z ustanovenia § 16 ods. 10 zákona o účtovníctve platí, že do schválenia účtovnej závierky môžu účtovné jednotky opätovne otvoriť účtovné knihy v prípade, že sa zabezpečí pravdivý a verný obraz účtovníctva. Z doteraz

uvedeného možno vysloviť záver, že ak účtovná jednotka v bežnom účtovnom období zistí, že nesprávne zaúčtovala nejaký účtovný prípad v predchádzajúcom účtovnom období a účtovná závierka za toto účtovné obdobie už bola schválená najvyšším orgánom spoločnosti, takže opätovné otvorenie účtovných kníh už neprichádza do úvahy, o oprave nesprávne zaúčtovaného účtovného prípadu bude účtovať v tom účtovnom období, v ktorom chybu, resp. nesprávne zaúčtovaný účtovný prípad skutočne zistila. To isté platí aj v prípade, že hoci účtovná jednotka ešte nemá schválenú účtovnú závierku najvyšším orgánom spoločnosti, ale z pohľadu účtovnej jednotky ide o nevýznamnú opravu, kvôli ktorej nebude opätovne otvárať účtovné knihy, aj takýto účtovný prípad zaúčtuje v tom účtovnom období, v ktorom sa chyba alebo nesprávne zaúčtovaný účtovný prípad zistili.

Daňová strata

Obchodná spoločnosť pri predaji technologickej linky v roku 2023 používanej na dosiahnutie zdaniteľných príjmov zaúčtovala omylom na účet 541 – Zostatková cena predaného dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku zostatkovú cenu predaného majetku v nižšej sume o 10 000 eur oproti správnej zostatkovej cene. Z dôvodu, že uvedená suma predstavuje v zmysle internej účtovnej smernice spoločnosti významnú chybu, zaúčtovala ju v roku 2024 na účet 428 – Nerozdelený zisk minulých rokov.

Môže obchodná spoločnosť svoje daňové povinnosti z uvedenej situácie vyplývajúce riešiť v kontexte s ustanovením § 17 ods. 29 zákona o dani z príjmov aj v prípade, ak v daňovom priznaní k dani z príjmov právnických osôb za rok 2023 vykázala daňovú stratu?

Je pravdou, že ustanovenie § 17 ods. 29 zákona o dani z príjmov upravuje prípady, kedy daňovník z dôvodu chyby pri účtovaní nákladov a výnosov vykázal vyšší základ dane a odviezol vyššiu daň. Skutočnosťou tiež je, že spomínané ustanovenie zákona o dani z príjmov jednoznačne neuvádza, že tento postup sa

uplatní aj v prípade nesprávneho vykázania daňovej straty. Vzhľadom k tomu, že pri zisťovaní daňovej straty sa v súlade s § 17 ods. 22 zákona o dani z príjmov postupuje rovnako ako pri zisťovaní základu dane, postup je identický, tzn. že ak daňovník v príslušnom zdaňovacom období zahrnul do výsledku hospodárenia vyššie výnosy (príjmy), ako mu vyplývajú z osobitného predpisu (zákon o účtovníctve) alebo v príslušnom zdaňovacom období zahrnul do výsledku hospodárenia nižšie náklady (výdavky), ako mu vyplýva zo zákona o účtovníctve a z toho dôvodu vykázal nižšiu daňovú stratu, môže pri úprave výsledku hospodárenia alebo nerozdeleného výsledku minulých rokov alebo neuhradenej straty minulých rokov a daňovej straty postupovať podľa § 17 ods. 29 zákona o dani z príjmov. Ak sa teda spoločnosť v príslušnom zdaňovacom období rozhodne pre postup podľa § 17 ods. 29 zákona o dani z príjmov, nebude aplikovať úpravu daňovej straty podľa § 17 ods. 15 zákona o dani z príjmov, t. j. podaním dodatočného daňového priznania. Ak sa spoločnosť v príslušnom zdaňovacom období rozhodne, že nebude postupovať podľa § 17 ods. 29 zákona o dani z príjmov, bude aplikovať ustanovenie § 17 ods. 15 zákona o dani z príjmov a opravu nákladov alebo výnosov zahrnie do základu dane prostredníctvom podania dodatočného daňového priznania za to zdaňovacie obdobie, s ktorým chyba časovo a vecne súvisí.

Zhrnutím doteraz uvedeného možno uviesť, že obchodná spoločnosť sa v popísanom prípade môže po zaúčtovaní opravy chyby v roku 2024 rozhodnúť, ako bude postupovať:

- či upraví (zvýši) daňovú stratu o sumu 10 000 eur za zdaňovacie obdobie roka 2023 a podá za tento rok dodatočné daňové priznanie v súlade s § 17 ods. 15 zákona o dani z príjmov a § 16 ods. 4 písm. d) Daňového poriadku, alebo
- sumu 10 000 eur zahrnie do základu dane za zdaňovacie obdobie roka 2024 a dodatočné daňové priznanie za zdaňovacie obdobie roka 2023 podávať nebude.

Ing. Ján Mintál

Osobná spotreba podnikateľa v JÚ

Osobná spotreba podnikajúcej fyzickej osoby (ďalej podnikateľ) predstavuje výdavok, ktorý nie je z hľadiska ustanovení zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (ďalej ZDP) daňovým výdavkom. Osobná spotreba nie je daňovým výdavkom preto, lebo to nie je výdavok vynaložený na dosahovanie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov. Aj keď dikcia zákona je jasná, v podnikateľskej praxi býva často toto ustanovenia ZDP nedodržiavané. Podnikatelia často využívajú na súkromné účely obchodný majetok, ktorý majú vložený v podnikaní. Do daňových výdavkov však účtujú všetky výdavky, t. z. aj výdavky spojené s využívaním pre osobnú spotrebu. Výdavky vynaložené na osobnú spotrebu podnikateľa sa účtujú, podľa Postupov účtovania v JU, v peňažnom denníku ako výdavky, ktoré neovplyvňujú základ dane.

Osobná spotreba podnikateľa

Ustanovenia ZDP rozlišujú výdavky, ktoré podnikateľ vynaložil pri výkone podnikateľskej činnosti na:

- výdavky daňové, ktoré ovplyvňujú základ dane (ustanovenie § 19 ZDP) a
- výdavky nedaňové, ktoré neovplyvňujú základ dane (ustanovenie § 21 ZDP).

Podľa § 21 ods. 1 ZDP daňovými výdavkami nie sú výdavky, ktoré:

- nesúvisia so zdaniteľným príjmom aj keď o týchto výdavkoch podnikateľ účtoval,
- výdavky, ktorých vynaloženie nie je dostatočne preukázané,
- výdavky, ktoré sú priamo vymenované v ustanovení § 21 ZDP, medzi ktoré patrí aj osobná spotreba podnikateľa.

Podľa § 21 ods. 1 písm. i) ZDP daňovými výdavkami nie sú výdavky:

- na osobnú spotrebu podnikateľa vrátane výdavkov na ochranu osoby podnikateľa a jeho blízkych osôb,
- na ochranu majetku podnikateľa, ktorý nie je súčasťou jeho obchodného majetku a majetku blízkych osôb.

Toto ustanovenie sa nepoužije na výdavky podľa § 19 ods. 2 písm. e), p) a v).

Všetky výdavky, ktoré použije podnikateľ pre svoju osobnú spotrebu

napríklad výber peňažných prostriedkov z pokladne alebo z bankového účtu, úhrada súkromných platieb z podnikateľského bankového účtu, nákup zásob pre osobnú potrebu, sú výdavky, ktoré nie je možné uznať ako výdavky daňové, ktoré ovplyvňujú základ dane.

Táto skutočnosť je uvedená aj v definícii daňového výdavku v § 2 písm.

i) ZDP. Podľa § 2 písm. i) ZDP daňovým výdavkom je výdavok na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov preukázateľne podnikateľom vynaložený, zaúčtovaný v jeho účtovníctve alebo zaevidovaný v daňovej evidencii.

Pri využívaní majetku, ktorý môže mať charakter osobnej spotreby a s ním súvisiacich výdavkov, je daňový výdavok uznaný len v pomerne časti podľa § 19 ods. 2 písm. t), v akej sa používa na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov.

Ustanovenie 21 ods. 1 písm. i) ZDP sa nepoužije na výdavky podľa § 19 ods. 2 písm. e), p) a v) ZDP. To znamená, že napríklad výdavky na stravovanie podnikateľa stanovené podľa 19 ods. 2 písm. p) ZDP sa nepovažujú za jeho osobnú spotrebu. To isté platí aj pre ustanovenia § 19 ods. 2 písm. w) ZDP,

ktoré stanovuje, kedy nie sú výdavky na rekreáciu daňovníka jeho osobnou spotrebou. Ustanovenie § 19 ods. 2 písm. t) ZDP považuje za daňový výdavok aj výdavok na obstaranie, technické zhodnotenie, prevádzkovanie, opravy a udržiavanie majetku, okrem výdavkov na osobnú spotrebu podľa § 21 ods. 1 písm. i), t. z. okrem výdavkov, ktoré sú osobnou spotrebou podnikateľa.

Účtovanie v sústave JÚ

Podnikateľ, ktorý podniká ako fyzická osoba (ďalej FO), účtuje v súlade s ustanovením § 9 ods. 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve, v znení neskorších predpisov (ďalej ZU), v sústave jednoduchého účtovníctva (ďalej JU). Pri účtovaní v sústave JU sa riadi nielen ustanoveniami ZÚ ale aj Postupmi účtovania v JU (Opatrením 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).

Daňová orientácia JU vyžaduje, aby každá hospodárska operácia bola posudzovaná aj z hľadiska ZDP a aby bola zapísaná, v súlade s ustanovením § 15 ods. 1 písm. a) ZU, do peňažného denníka – hlavnej účtovnej knihy JU tak, aby bolo zrejmé, či ide o daňový alebo nedaňový výdavok.

Pre účtovanie v sústave JU platí:

- **daňový výdavok = výdavok ovplyvňujúci základ dane,**
- **nedaňový výdavok = výdavok neovplyvňujúci základ dane.**

Účtovanie výdavku Osobná spotreba podnikateľa

Osobná spotreba podnikateľa je, podľa § 21 ods. 1 písm. i) ZDP, výdavok nedaňový, ktorý neovplyvňuje základ dane. Podnikateľ zaúčtuje osobnú spotrebu do peňažného denníka, podľa § 4 ods. 6 písm. g) Postupov účtovania v JU, do stĺpca Výdavky, ktoré neovplyvňujú základ dane. **Podľa platných Postupov účtovania v JU nie je nutné výdavky neovplyvňujúce základ dane podrobnejšie členiť.** Ak sa však podnikateľ rozhodne, že tieto výdavky bude členiť, žiadnu chybu neurobí. Pre členenie a jednotlivé skupiny analytickej evidencie výdavkov neovplyvňujúcich základ dane sa rozhoduje podnikateľ sám, podľa svojich potrieb. V podnikateľskej praxi podnikateľov účtujúcich v sústave JU sa výdavky, ktoré neovplyvňujú základ dane obvyčajne členia na:

- **osobná spotreba podnikateľa,**
- **daň z pridanej hodnoty (ďalej DPH),**
- **obstaranie dlhodobého hmotného a dlhodobého nehmotného majetku,**
- **splátky úverov a pôžičiek a ďalšie.**

Ako osobná spotrebu podnikateľa, t. z. ako výdavok neovplyvňujúci základ dane, sa v sústave JU najčastejšie účtuje

- výber peňažných prostriedkov z pokladne alebo z podnikateľského bankového účtu pre potreby podnikateľa,

- úhrada súkromnej platby z podnikateľského bankového účtu,
- využívanie obchodného majetku aj na súkromné účely,
- použitie zásob (tovar alebo materiál) na osobnú spotrebu,
- použitie prenajatého majetku aj na osobnú spotrebu.

Ako postupovať pri účtovaní v sústave JU vyššie uvedených účtovných prípadov si ďalej podrobnejšie uvedieme.

Výber peňažných prostriedkov pre osobnú spotrebu podnikateľa

Podnikateľ – FO nie je zamestnanec, podniká ako samostatne zárobkovo činná osoba, preto si nemôže odmenu za vykonanú prácu vyplatiť vo forme mzdy. Mzdu vypláca len svojim zamestnancom. Odmenu za vykonanú prácu si vyplatiť formou výberu finančných prostriedkov z pokladne alebo z bankového účtu. Pri výbere z pokladne vystaví výdavkový pokladničný doklad, na ktorom uvedie, v súlade s ustanovením § 10 ods. 1 ZU, ako obsah účtovného záznamu „osobná spotreba“. Výber peňažných prostriedkov z bankového účtu na osobnú spotrebu, zaúčtuje na základe bankového výpisu s označením „osobná spotreba“. Podľa ustanovenia § 21 ods. 1 písm. i) ZDP je takýto výber peňažných prostriedkov nedaňovým výdavkom podnikateľa.

Výdavok „Výber peňažných prostriedkov pre osobnú spotrebu“ zaúčtuje do peňažného denníka ako:

- **výdavok peňažných prostriedkov z pokladne** (účtuje na základe výdavkového pokladničného dokladu) alebo z bankového účtu (účtuje na základe výpisu z účtu),
- **výdavok neovplyvňujúci základ dane.**

Úhrada súkromnej platby z podnikateľského účtu

V podnikateľskej praxi, hlavne u malých podnikateľov – FO je bežné, že niektoré súkromné platby uhrádzajú z podnikateľského bankového účtu.

Ak podnikateľ, ktorý účtuje v sústave JU, uhradí súkromnú platbu z podnikateľského účtu, musí túto platbu aj zaúčtovať. **Nemôže postupovať tak, že platbu z účtovania vynechá.** Podnikateľom odporúčam, aby úhradu súkromnej platby označili ako „osobná spotreba“ a zaúčtovali ju ako výdavok nedaňový, ktorý neovplyvňuje základ dane. Do peňažného denníka zaúčtujú:

- **výdavok peňažných prostriedkov z bankového účtu** (účtujú na základe výpisu z účtu),
- **výdavok neovplyvňujúci základ dane.**

Použitie obchodného majetku aj na súkromné účely

Podnikatelia často využívajú na súkromné účely majetok, ktorý majú zaradený v obchodnom majetku. Najčastejšie sa jedná o využívanie nehnuteľnosti vložené do podnikania alebo dopravného prostriedku.

Na osobnú spotrebu využívajú napríklad aj počítače, kopírky, telefóny, tu je však dokazovanie, že uvedené zariadenie, ktoré má podnikateľ vložené v obchodnom majetku, bolo využívané aj na súkromné účely, veľmi ťažké.

Ak má podnikateľ nehnuteľnosť, automobil alebo iný predmet dlhodobej spotreby vložený do obchodného majetku, **pri posudzovaní, či ide o daňový výdavok v plnej výške,** je nutné brať do úvahy nielen definíciu daňového výdavku podľa § 2 písm. i) ZDP ale aj ustanovenia § 19 ods. 1 ZDP.

Preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov najviac do výšky tohto limitu

Podľa § 19 ods. 1 ZDP ak výšku výdavku (nákladu) limituje osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov najviac do výšky tohto limitu. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon okrem výdavku (nákladu) vy-

naloženého zamestnávateľom na poskytnutý zdaniteľný príjem podľa § 5 ods. 1 a ods. 3 písm. d) za podmienok ustanovených osobitným predpisom alebo jeho zahrnutie v zdaňovacom období upraví tento zákon v inej výške ako osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon **výškou dosiahnutého príjmu alebo výškou príjmu z prijatej úhrady**, uplatní sa výdavok (náklad) alebo jeho časť do daňových výdavkov v tom zdaňovacom období, v ktorom bol dosiahnutý príjem alebo prijatá úhrada.

Podľa § 19 ods. 2 písm. t) ZDP medzi daňové výdavky, ktoré je možné uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v ZDP, patria aj výdavky na obstaranie, technické zhodnotenie, prevádzkovanie, opravy a udržiavanie majetku, okrem výdavkov na osobnú spotrebu podľa § 21 ods. 1 písm. i) ZDP, výdavkov súvisiacich s nehnuteľnosťami a zamestnávateľa, ktorý uplatňuje postup podľa § 5 ods. 3 písm. a), a to:

- vo forme paušálnych výdavkov vo výške 80 %, ak je tento majetok využívaný aj na súkromné účely, alebo
- v preukázateľnej výške v závislosti od pomeru používania tohto majetku na zabezpečenie zdaniteľného príjmu.

Podnikateľ môže postupovať podľa § 19 ods. 2 písm. t) ZDP a uplatniť si paušálne výdavky vo výške 80 % z celkových výdavkov súvisiacich s majetkom do daňových výdavkov a to bez ohľadu na to, či bude majetok využívať v podnikaní na 80 % alebo v inom pomere. Pri kontrole musí počítať s tým, že správca dane bude skúmať, či skutočne ide o majetok, ktorý využíva na dosiahnutie príjmov alebo o majetok na jeho osobnú spotrebu podľa § 21 ods. 1 písm. i) ZDP.

Mzdu vypláca len svojim zamestnancom. Odmenu za vykonanú prácu si vyplatí formou výberu finančných prostriedkov z pokladne alebo z bankového účtu.

Ak si podnikateľ vyberie možnosť, že si uplatní výdavky v preukázanej výške, lebo vie preukázať, že majetok využíva na viac ako 80 % v podnikaní, môže správca dane skúmať reálnosť využívania majetku v pomere, ktorý

podnikateľ určil. **Akým spôsobom má podnikateľ túto skutočnosť určiť a preukázať, nie je v ZDP stanovené.**

Pre podnikateľa vždy platí, že ak výdavok, ktorý vynaložil, nespĺňa podmienky vyššie uvedené, nie je ho možné uznať za daňový výdavok, ktorý ovplyvňuje základ dane. Využívanie nehnuteľnosti, motorového vozidla alebo iného majetku aj na súkromné účely, nespĺňa podmienku súvislosti so zdaniteľným príjmom, a preto **nie je možné výdavky vynaložené pri využívaní na súkromné účely uznať ako výdavky daňové**. Ako príklad si uvedieme využívanie nehnuteľnosti, ktorú má podnikateľ vloženú v obchodnom majetku, aj na súkromné účely.

Využívanie obchodného majetku – nehnuteľnosti aj na súkromné účely
Podnikateľ, ktorý využíva nehnuteľnosť vloženú v obchodnom majetku aj na súkromné účely, by mal pri stanovení výšky daňových výdavkov vychádzať nielen z definície daňového výdavku uvedenej v § 2 písm. i) ZDP a v § 19 ods. 1 ZDP, ale aj z ustanovení § 19 ods. 2 písm. t) a § 24 ods. 4 ZDP. Podľa § 24 ods. 4 ZDP sa pri odpisovaní hmotného majetku a nehmotného majetku, ktorý sa iba sčasti používa na zabezpečenie zdaniteľného príjmu, sa do výdavkov na zabezpečenie zdaniteľného príjmu zahrňa pomerná časť odpisov.

Z ustanovení ZDP vyplýva, že podnikateľ zaúčtuje do daňových výdavkov len tú pomernú časť odpisov a ostatných výdavkov spojených s prevádzkou nehnuteľnosti, ktorá súvisí s jej využívaním v podnikaní.

Časť, ktorá súvisí s využívaním na súkromné účely, t. z. výdavky charakteru osobnej spotreby, budú výdavky nedaňové, ktoré neovplyvňujú základ dane.

ZDP a ani iný právny predpis nestanovuje, na základe akého kritéria má podnikateľ stanoviť pomernú časť výdavkov, ktorá má charakter osobnej spotreby.

V prípade, že podnikateľ využíva nehnuteľnosť na podnikanie a aj na súkromné účely, za najvhodnejšie kritérium na určenie pomernej časti výdavkov, je možné považovať pomer podlahovej plochy využívanej na podnikanie a na súkromné účely k celkovej podlahovej ploche.

Odporúčaný postup podnikateľa pri stanovení pomernej časti výdavkov a ich účtovaní pri využívaní nehnuteľnosti aj na súkromné účely

1. podnikateľ v priebehu roku, t. z. v priebehu účtovného obdobia, zaúčtuje výdavky spojené s prevádzkou a údržbou nehnuteľnosti, ktorú má zaradenú v obchodnom majetku, do daňových výdavkov, ktoré ovplyvňujú základ dane, v plnej výške,
2. k 31. 12. pri uzatváraní účtovných kníh a účtovaní uzávierkových účtovných operácií:
 - zistí celkovú plochu nehnuteľnosti, ktorá predstavuje 100 %,
 - zistí podlahovú plochu priestorov, ktoré využíval na podnikanie a vypočíta,
 - % podlahovej plochy, ktorú využíval v podnikaní,
 - výpočtom stanoví % plochy využívanej na súkromné účely,
3. vypočíta daňové odpisy k 31. 12.,
4. zaúčtuje odpisy a zistené rozdiely do peňažného denníka na základe interného účtovného dokladu, ktorého súčasťou bude aj uvedený výpočet.

Účtovanie v peňažnom denníku

a) účtovanie odpisov nehnuteľnosti do peňažného denníka:

časť odpisov, ktorá zodpovedá % využívania nehnuteľnosti na pod-

§ 24 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov

Citácia na str. 52

(1) Hmotný majetok a nehmotný majetok odpisuje daňovník, ktorý má k tomuto majetku vlastnícke právo. Hmotný majetok a nehmotný majetok odpisuje aj daňovník, ktorý nemá vlastnícke právo k tomuto majetku, ak účtuje alebo vedie evidenciu podľa § 6 ods. 11 o

- a) hmotnom majetku pri prevoze vlastníckeho práva z dôvodu zabezpečenia záväzku prevodom práva na veriteľa, ak sa pôvodný vlastník (dlžník) písomne dohodne s veriteľom na výpožičke tohto majetku počas trvania zabezpečenia záväzku,
- b) dlhodobom hmotnom hnutelnom majetku, ku ktorému vlastnícke právo prechádza na kupujúceho až úplným zaplatením kúpnej ceny a do nadobudnutia vlastníckeho práva majetok kupujúci užíva,
- c) nehnuteľnej veci obstaranej na základe zmluvy, pri ktorej sa vlastnícke právo nadobúda povolením vkladu do katastra nehnuteľností, ak do nadobudnutia vlastníckeho práva nehnuteľnosť užíva,
- d) hmotnom majetku prenajatom formou finančného prenájmu,
- e) hmotnom majetku a nehmotnom majetku štátu, obce alebo vyššieho územného celku, ktorý bol zverený do správy rozpočtovej organizácie, príspevkovej organizácie alebo inej právnickej osobe.

(2) Technické zhodnotenie prenajatého hmotného majetku uhradené nájomcom môže odpisovať nájomca na základe písomnej zmluvy s vlastníkom, ak vlastník nezvýšil vstupnú cenu hmotného majetku o tieto výdavky. Pri odpisovaní technického zhodnotenia postupuje nájomca spôsobom ustanoveným pre hmotný majetok. Nájomca zaradiť technické zhodnotenie do odpisovej skupiny, v ktorej je zaradený prenajatý hmotný majetok. Rovnakým spôsobom sa odpisuje iný majetok uvedený v § 22 ods. 6 písm. e). Pri vykonaní technického zhodnotenia budovy používanej na niekoľko účelov podľa § 26 ods. 2 nájomca zaradiť technické zhodnotenie do odpisovej skupiny na základe účelu, na ktorý nájomca využíva prenajatý majetok.

(3) Hmotný majetok a nehmotný majetok, ktorý je v spoluvlastníctve, odpisuje každý zo spoluvlastníkov zo vstupnej ceny, a to pomerne podľa výšky spoluvlastníckeho podielu.

(4) Pri odpisovaní hmotného majetku a nehmotného majetku, ktorý sa iba sčasti ...

nikanie, zaúčtuje podnikateľ do peňažného denníka ako uzávierkovú účtovnú operáciu, podľa § 8 ods. 4 písm. 4) bod 1c. Postupov účtovania v JU, t. z. ako zvýšenie výdavkov, ktoré ovplyvňujú základ dane:

- výdavok ovplyvňujúci základ dane v stĺpci Výdavky celkom,
- výdavok v druhovom členení výdavkov celkom v stĺpci Ostatné výdavky,

b) účtovanie zníženia výdavkov charakteru osobnej spotreby podnikateľa, t. z. výdavkov na prevádzku nehnuteľnosti a bežnú údržbu a opravy nehnuteľnosti, spojených s využívaním časti nehnuteľnosti na súkromné účely:

- výdavky charakteru osobnej spotreby zaúčtuje podnikateľ ako uzávierkovú účtovnú operáciu, podľa § 8 ods. 4 písm. a) bod 1d. Postupov účtovania v JU, ako zníženie výdavkov o sumy, ktoré ovplyvňujú základ dane,
- výdavok ovplyvňujúci základ dane v stĺpci Výdavky celkom (podnikateľ účtuje so znamienkom -, lebo výdavky znižuje),
- výdavok v druhovom členení výdavkov celkom v stĺpci Služby alebo v stĺpci Ostatné výdavky (účtuje do toho stĺpca, kde boli účtované výdavky v priebehu účtovného obdobia, účtuje so znamienkom -).

Použitie zásob na osobnú spotrebu

V podnikateľskej praxi sa stáva aj to, že podnikateľ časť zásob (materiál, výrobky, tovar) použije pre svoju osobnú spotrebu.

Aj v tom prípade by mal podnikateľ postupovať podľa ustanovení ZDP a tú časť tovaru alebo materiálu, ktorú použil na osobnú spotrebu, neúčtovať ako výdavok daňový, ktorý ovplyvňuje základ dane.

Ak podnikateľ použije časť zásob na súkromné účely, mal by v rámci účtovania uzávierkových účtovných operácií účtovať o znížení (storne) zásob, ktoré použil na osobnú spotrebu. Storno by mal zaúčtovať do toho stĺpca peňažného denníka, do ktorého účtoval aj obstaranie zásob.

K účtovaniu doloží interný účtovný doklad, ktorého súčasťou bude aj zoznam zásob (fyzická inventúra), ktoré použil na osobnú spotrebu s uvedením ich obstarávacej ceny a množstva. Podnikateľ zaúčtuje storno zásob, ktoré použil na osobnú spotrebu ako:

- výdavok ovplyvňujúci základ dane v stĺpci Výdavky celkom,
- výdavok v druhovom členení výdavkov celkom v stĺpci Zásoby (účtuje so znamienkom -, lebo zásoby znižuje).

Použitie prenajatého majetku aj na osobnú spotrebu

V prípade, že podnikateľ použije majetok, ktorý má prenajatý aj na osobnú spotrebu, je potrebné, aby nájomné rozčlenil na časť výdavkov spojených s prenájom majetku, ktorú využil pri podnikateľskej činnosti a na časť výdavkov charakteru osobnej spotreby. Daňovými výdavkami budú len výdavky spojené s využívaním prenajatého majetku na podnikateľské účely.

Pri účtovaní v sústave JU môže podnikateľ postupovať tak, že každú úhradu nájomného rozpočíta na výdavky daňové, ktoré ovplyvňujú základ dane a výdavky nedaňové. Môže postupovať aj tak, že nájomného vždy zaúčtuje do daňových výdavkov v celej výške a na konci roku, v rámci účtovania uzávierkových účtovných operácií zníži daňové výdavky o tú časť výdavkov, ktorú použil na osobnú spotrebu.

Ing. Jarmila Strählová

Otázky z praxe

osobná spotreba podnikateľa v JU

Výber peňažných prostriedkov pre osobnú potrebu podnikateľa



Podnikateľ, ktorý podniká ako FO a účtuje v sústave JU, si každý mesiac vyberá pre seba z bankového účtu sumu 700 eur. V máji 2024 vybral 700 eur 10. 5. 2024.

Výber peňažných prostriedkov pre osobnú spotrebu podnikateľa nie je, podľa § 21 ods. 1 písm. i) ZDP, jeho daňovým výdavkom. Podnikateľ zaúčtuje výber finančných prostriedkov pre svoju spotrebu do peňažného denníka ako nedaňový výdavok, ktorý neovplyvňuje základ dane. Do peňažného denníka zaúčtuje 10. 5. 2024:

- výdavok peňažných prostriedkov z bankového účtu 700 eur,
- výdavok neovplyvňujúci základ dane, v druhovom členení v stĺpci Osobná spotreba, 700 eur.

Časť peňažného denníka, rok 2024 (v eur)				
Č.	Dátum	Názov položky	Peňažné prostriedky Prijmy Výdavky	Výdavky neovplyvňujúce ZD Osobná spotreba
501.	10. 5.	Osobná spotreba	BU: 700	700
Kde: BU – bankový účet; ZD – základ dane				

Úhrada súkromnej platby z podnikateľského účtu



Podnikateľ, ktorý účtuje v JU, využíva pri výkone podnikateľskej činnosti na pracovné cesty motorové vozidlo (osobný automobil), ktoré nemá zaradené v obchodnom majetku. Dňa 10. 5. 2024 zaplatil prevodom z bankového účtu za opravu automobilu v sume 1 550 eur.

Podnikateľ využíva motorové vozidlo ako súkromný osobný automobil. Platba za opravu nie daňovým výdavkom podnikateľa, lebo automobil nemá zaradený v obchodnom majetku. Podnikateľovi odporúčam, aby úhradu za opravu automobilu označil ako „osobná spotreba“ a zaúčtoval výdavok do peňažného denníka ako výdavok nedaňový, ktorý neovplyvňuje základ dane.

Časť peňažného denníka, rok 2024 (v eur)				
Č.	Dátum	Názov položky	Peňažné prostriedky Prijmy Výdavky	Výdavky neovplyvňujúce ZD Osobná spotreba
499.	10. 5.	Osobná spotreba	BU: 1 550	1 550

Využívanie nehnuteľnosti aj na súkromné účely



Podnikateľ v roku 2023 obstaral nehnuteľnosť za 200 000 eur. Nehnuteľnosť vložil do obchodného majetku a začal rovnomerne odpisovať v odpisovej skupine č. 5 (20 rokov). V roku 2024 začal časť nehnuteľnosti využívať aj na súkromné účely. Predpokladajme, že výdavky spojené s prevádzkou nehnuteľnosti budú v roku 2024 takéto:

- výdavky na bežnú údržbu a opravy 6 000 eur,
- výdavky za kúrenie, elektriku, plyn a vodu celkom 10 000 eur.

Všetky výdavky spojené s prevádzkou nehnuteľnosti v priebehu roku 2024 účtuje podnikateľ do peňažného denníka ako daňové výdavky, ktoré ovplyvňujú základ dane.

Podnikateľ v roku 2024 nevyužíval celú nehnuteľnosť na podnikanie, časť budovy využíval na súkromné účely, t. z. pre osobnú spotrebu, preto môže do daňových výdavkov započítať len pomernú časť odpisov tohto majetku a pomernú časť výdavkov spojených s prevádzkou a údržbou nehnuteľnosti.

Podnikateľ by mal postupovať takto:

1. zisti celkovú plochu nehnuteľnosti, ktorá predstavuje 100 %:
 - celková podlahová plocha nehnuteľnosti je 200 m²,
2. zistí podlahovú plochu priestorov, ktoré využíval v roku 2024 na podnikanie a vypočíta % podlahovej plochy, ktorú využíval na podnikanie:
 - celková podlahová plocha nehnuteľnosti je 200 m², t. j. 100 %,
 - plocha využívaná na podnikanie je 150 m², t. j. 75 % (150 : 200 x 100),
3. výpočtom stanoví % plochy využívané na súkromné účely:
 - plocha využívaná na súkromné účely je 50 m², t. j. 25 %,
4. vypočíta daňové odpisy k 31. 12. 2024:

Kniha dlhodobého hmotného majetku – nehnuteľnosť			
Poradové číslo:	DHM č. 4	Doba odpisovania:	20 rokov
Názov:	Nehuteľnosť	Obstarávacia cena (OC)	= 200 000 eur
Dátum obstarania:	13. 1. 2023	Vstupná cena (VC)	= 200 000 eur
Dátum uvedenia do používania:	13. 1. 2023	Odpisová skupina č. 5	
Spôsob odpisovania:	rovnomerný	Dátum a spôsob vyradenia:	
Poznámka:			
• Účtovné odpisy = daňové odpisy			
• Daňové odpisy v roku 2024 = 75 %, t. j. 3 750 eur			

Rok	OC (eur)	VC (eur)	Ročný odpis	OR (eur)	ZC (eur)
2023	200 000	200 000	1/20	200 000 : 20 = 10 000	200 000 – 10 000 = 190 000
2024	200 000	200 000	1/20	200 000 : 20 = 10 000	190 000 – 10 000 = 180 000
Kde: OC – obstarávacia cena v eur; VC – vstupná cena v eur; OV – ostatné výdavky					
OR – odpis ročný stanovený podľa § 27 ods. 1 ZDP; ZC – zostatková cena v eur					

5. vypočíta výšku daňových odpisov k 31. 12. 2024, ktoré zaúčtuje ako daňový výdavok (výdavok ovplyvňujúci základ dane):

- OR k 31. 12. 2024 = 10 000 eur
- OR uznaný ako daňový výdavok je 75 % z OR, t. j. 7 500 eur ($10\,000 \times 75 : 100$),

6. zisti z peňažného denníku celkovú výšku výdavkov na prevádzku nehnuteľnosti a na bežnú údržbu a opravy nehnuteľnosti v roku 2024:

- výdavky na prevádzku nehnuteľnosti boli 10 000 eur,
- výdavky na bežnú údržbu a opravy nehnuteľnosti boli 6 000 eur.
- celkové výdavky spojené s prevádzkou nehnuteľnosti boli 16 000 eur,

7. vypočíta výšku výdavkov, ktoré majú charakter osobnej spotreby podnikateľa, lebo sú spojené s využívaním časti nehnuteľnosti na súkromné účely:

- celkové výdavky spojené s prevádzkou nehnuteľnosti, ktoré majú charakter osobnej spotreby podnikateľa sú 4 000 eur ($16\,000 \times 25 : 100$),

8. zaúčtuje odpisy a zistené rozdiely do peňažného denníka:

účtovanie odpisov nehnuteľnosti do peňažného denníka:

daňový odpis vo výške 7 500 eur zaúčtuje ako uzávierkovú účtovnú operáciu, podľa § 8 ods. 4 písm. a) bod 1c. Postupov účtovania v JU, ako:

- výdavok ovplyvňujúci základ dane v stĺpci Výdavky celkom 7 500 eur,
- výdavok v druhovom členení výdavkov celkom v stĺpci Ostatné výdavky 7 500 eur,

zníženie výdavkov na prevádzku nehnuteľnosti a bežnú údržbu a opravy nehnuteľnosti o výdavky charakteru osobnej spotreby (výdavky spojené s využívaním časti nehnuteľnosti na súkromné účely): výdavky charakteru osobnej spotreby zaúčtuje ako uzávierkovú účtovnú operáciu, podľa § 8 ods. 4 písm. a) bod 1d. Postupov účtovania, ako:

- výdavok ovplyvňujúci základ dane v stĺpci Výdavky celkom – 4 000 eur (účtuje so znamienkom -, lebo výdavky znižuje),
- výdavok v druhovom členení výdavkov celkom v stĺpci Služby – 4 000 eur.

Platba poistného za motorové vozidlo, ktoré nie je evidované v obchodnom majetku



Podnikateľ využíva na pracovné cesty motorové vozidlo, ktoré nemá zaradené v obchodnom majetku. Dňa 10. 5. 2024 zaplatil z podnikateľského bankového účtu poistné za tento automobil vo výške 866 eur.

Podnikateľ nemá automobil zaradený v obchodnom majetku, t. z. využíva ho v podnikaní ako automobil súkromný. Platba za poistenie nie je v súlade s ustanovením § 19 ZDP daňovým výdavkom, lebo automobil nie je zaradený v obchodnom majetku. Úhrada poistného z podnikateľského bankového účtu vo výške 866 eur je osobná spotreba podnikateľa, ktorá nie je jeho daňovým výdavkom.

Využívanie obchodného majetku aj na súkromné účely



Podnikateľ má v majetku 2 mobilné telefóny (každý je u iného operátora), ktoré využíva v podnikaní. Účty za telefón má pomerne vysoké a časť hovorov je súkromných, preto chce zvoliť správny postup a rozčleniť hovory v pomere, ktorý zodpovedá výdavkom spojených s prevádzkou mobilu v podnikaní a na súkromné účely.

Ak by podnikateľ využíval mobily len na služobné účely, t. z. len pri výkone podnikateľskej činnosti a chcel by túto skutočnosť správcovi dane preukázať, môže si zabezpečiť výpis telefonických hovorov, z ktorého sa bude dať zistiť, že telefonoval využíval len pri kontakte so svojimi obchodnými partnermi.

Ak však vie, že určité percento hovorov je súkromných, napríklad 15 %, potom by mal do daňových výdavkov uplatniť len 85 % z obstarávacej ceny mobilu a 85 % z všetkých ostatných výdavkov, ktoré sa týkajú prevádzkovania mobilu (mesačné platby za hovory, údržba a opravy a podobne). Podnikateľ môže postupovať tak, že určité dlhšie časové obdobie, napríklad pol roka, rok, bude sledovať na výpise hovorov aký je percentuálny pomer hovorov súkromných

Časť peňažného denníka, rok 2024					(v eur)
Č.	Dátum	Názov položky	Peňažné prostriedky Príjmy Výdavky	Výdavky ovplyvňujúce ZD Celkom	Služby / OV
991.	31. 12.	Uzávierkové účt. operácie			
992.	31. 12.	OR - nehnuteľnosť		7 500	7 500
993.	31. 12.	Výdavky – nehnuteľnosť		- 4 000	- 4 000

a podnikateľských a tento pomer preniesť do ďalšieho obdobia. Pri úprave daňových výdavkov, t. z. znížení daňových výdavkov o pomer súkromných hovorov, by mal vždy doložiť doklady, z ktorých pri výpočte pomeru vychádzal.

Podnikateľ sa môže rozhodnúť aj tak, že bude postupovať podľa § 19 ods. 2 písm. t) bod 2 ZDP a ako výdavky daňové bude účtovať len 80 % a zvyšných 20 % bude účtovať ako výdavky neovplyvňujúce základ dane, t. z. ako osobnú spotrebu.

Použitie prenajatého majetku aj na osobnú spotrebu



FO podniká od 1. 3. 2024 v poisťovníctve a účtuje v sústave JU. Pri svojej činnosti využíva počítač s tlačiarňou a kopírkou (ďalej PC), ktorý má prenajatý od poisťovacej spoločnosti. Mesačné nájomné za počítač a tlačiareň je 333 eur. Podnikateľ využíva PC aj na súkromné účely (manželka podnikateľa ho využíva pri svojej záujmovej činnosti). Podnikateľ sledovaním počtu hodín využívania PC na podnikanie a na súkromné účely stanovil % pomer na 75 % pre účely podnikania a 25 % pre súkromné účely.

Ako má FO ďalej postupovať?

Podnikateľ by mal v roku 2024 postupovať takto:

- zaúčtovať nájomné za PC v deň úhrady do peňažného denníka ako daňový výdavok, ktorý ovplyvňuje základ dane,
- 31. 12. 2024 zistiť z peňažného denníka výšku zaplateného nájomného, predpokladajme, že zaplatené a za-

účtované nájomné je v roku 2024 celkom 3 330 eur (333×10),

- vypočítať výdavky za prenájom PC s rozčlenením na výdavky daňové a výdavky nedaňové (na súkromné účely):
 - výdavky daňové sú výške 75 %, t. j. 2 497,50 eur ($3\,330 \times 75 : 100$),
 - výdavky charakteru osobnej spotreby sú 25 %, t. j. 832,50 eur ($3\,330 \times 25 : 100$),
- zaúčtovať do peňažného denníka výdavky charakteru osobnej spotreby ako zníženie daňových výdavkov o sumu 832,50 eur na základe interného účtovného dokladu, ku ktorému priloží výpočet výšky daňových a nedaňových výdavkov.

Do peňažného denníka bude podnikateľ účtovať:

Úhradu mesačného nájomného za PC, vždy v deň úhrady:

- výdavok peňažných prostriedkov z bankového účtu 333 eur,
- výdavok ovplyvňujúci základ dane v stĺpci Výdavky celkom 333 eur,
- výdavok v druhovom členení výdavkov celkom v stĺpci Služby 333 eur.

Dňa 31. 12. 2024 zaúčtuje zníženie výdavkov za nájomne PC o 25 %, t. z. o výdavky charakteru osobnej spotreby, ako:

- výdavok ovplyvňujúci základ dane v stĺpci Výdavky celkom – 832,50 eur,
- výdavok v druhovom členení výdavkov celkom v stĺpci Služby – 832,50 eur.

Daňové výdavky

§ 19 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov

(1) Ak výšku výdavku (nákladu) limituje osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov najviac do výšky tohto limitu. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon okrem výdavku (nákladu) vynaloženého zamestnávateľom na poskytnutý zdaniteľný príjem podľa § 5 ods. 1 a ods. 3 písm. d) za podmienok ustanovených osobitným predpisom, alebo jeho zahrnutie v zdaňovacom období upravuje tento zákon v inej výške ako osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon výškou dosiahnutého príjmu alebo výškou príjmu z prijatej úhrady, uplatní sa výdavok (náklad) alebo jeho časť do daňových výdavkov v tom zdaňovacom období, v ktorom bol dosiahnutý príjem alebo prijatá úhrada.

(2) Daňové výdavky, ktoré možno uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone, sú

- a) výdavky (náklady), ktoré je daňovník povinný uhradiť podľa osobitných predpisov,
- b) výdavky (náklady) na prevádzku vlastného zariadenia na ochranu životného prostredia podľa osobitných predpisov,
- c) výdavky (náklady) na pracovné a sociálne podmienky a starostlivosť o zdravie vynaložené na

1. bezpečnosť a ochranu zdravia pri práci a hygienické vybavenie pracovísk,
2. starostlivosť o zdravie zamestnancov v rozsahu ustanovenom osobitnými predpismi a na vlastné zdravotnícke zariadenia,
3. vzdelávanie zamestnanca, ktoré súvisí s činnosťou alebo s podnikaním zamestnávateľa, vlastné vzdelávacie zariadenia,
4. odmenu za produktívnu prácu najviac do výšky 100 % z hodinovej minimálnej mzdy, podnikové štipendium, hmotné zabezpečenie žiaka, poskytovanie praktického vyučovania a na prevádzku strednej odbornej školy nad rámec poskytnutých normatívnych finančných prostriedkov,
5. príspevky na stravovanie zamestnancov, príspevky na rekreáciu zamestnancov a príspevky na športovú činnosť dieťaťa poskytované za podmienok ustanovených osobitným predpisom,
6. mzdové a ostatné pracovnoprávne nároky zamestnancov v rozsahu ...

Časť peňažného denníka, rok 2024

Č.	Dátum	Názov položky	Peňažné prostriedky		Výdavky OZD	
			Príjmy	Výdavky	Celkom	Služby
027.	15. 3.	Nájomné PC	BÚ: 333		333	333
038.	15. 4.	Nájomné PC	BÚ: 333		333	330
...						
155.	31. 12.	Uzavierkové účt. operácie				
156.	31. 12.	Storno – nájomné PC			-832,50	-832,50

Ing. Jarmila Stráhlavá

Daňové výdavky a DPH

Daň z pridanej hodnoty (DPH) predstavuje základný typ univerzálnej nepriamej dane a jeden z hlavných príjmov štátneho rozpočtu. Všeobecným dôvodom implementácie DPH je príjem štátneho rozpočtu tej krajiny, na území ktorej je vykonávaná ekonomická aktivita.

Samotný systém DPH

Založený je na skutočnosti, že túto daň pre konkrétny produkt konečný spotrebiteľ zaplatí v jeho cene, avšak daň štátu v konečnom dôsledku odvedú účastníci distribučného kanála prostredníctvom ustanoveného systému platieb. Jedná sa tak o daň nepriamu, teda vyberá ju a platí ju do štátneho rozpočtu iný subjekt, ako ten, na ktorý efektívne daň dopadá, t. j. na konečného spotrebiteľa.

Zjednodušene možno konštatovať, že touto daňou sa v konečnom dôsledku vždy zaťažuje hodnota, resp. cena, o ktorú každý jednotlivý člen distribučného kanála zvýšil hodnotu, ktorú zaplatil predchádzajúcemu členovi (napríklad veľkoobchodník maloobchodníkovi).

Od tejto skutočnosti je aj odvodený samotný názov dane.

Daň z pridanej hodnoty z pohľadu ZDP

V rámci zákona o dani z príjmov je problematika DPH riešená vo viacerých ustanoveniach a má dopad na také skutočnosti ako:

- **vylúčenie DPH zo základu dane z príjmov,**
- **podmienky uplatnenia DPH ako daňového nákladu,**
- **posudzovanie DPH ako súčasti obstarávacej ceny majetku.**

DPH a základ dane z príjmov

V zmysle § 17 ods. 3 písm. d) zákona o dani z príjmov sa do základu dane z príjmov nezahŕňa daň z pridanej hodnoty vzťahujúca sa na hmotný majetok a nehmotný majetok,

1. na ktorú **si platiteľ dane z pridanej hodnoty uplatnil nárok** na odpočet pri registrácii podľa zákona o DPH, pričom o daň z pridanej hodnoty je daňovník povinný znížiť vstupnú cenu hmotného majetku a nehmotného majetku,
2. ktorú **je platiteľ dane z pridanej hodnoty povinný odvieť** pri zrušení registrácie podľa osobitného predpisu, o ktorú upraví vstupnú cenu hmotného majetku a nehmotného majetku.

DPH ako daňový náklad

Na základe ustanovenia § 21 ods. 2 písm. i) zákona o dani z príjmov **nie je daň z pridanej hodnoty možné uplatniť ako daňový náklad**, resp. výdavok, avšak len u platiteľov tejto dane.

Výnimkou sú však prípady uvedené priamo v zákone o dani z príjmov a dodatočne vyrubená daň z pridanej hodnoty za minulé zdaňovacie obdobia účtovaná ako náklad. Podľa zákona o dani z príjmov možno ako daňový náklad, resp. výdavok uplatniť daň z pridanej hodnoty vtedy,

- ak je platiteľ dane z pridanej hodnoty **povinný túto daň odvieť pri**

zrušení registrácie podľa § 81 ods. 5 zákona o DPH. Aj z tohto prípadu však existuje výnimka uvedená v § 17 ods. 3 písm. d) bodu 2 zákona o dani z príjmov, konkrétne ide o daň z pridanej hodnoty vzťahujúca sa na hmotný majetok a nehmotný majetok, ktorú je platiteľ dane z pridanej hodnoty povinný odvieť pri zrušení registrácie platiteľa DPH podľa § 81 zákona o DPH, o ktorú upraví vstupnú cenu hmotného majetku a nehmotného majetku,

- **ak na jej odpočítanie platiteľ dane z pridanej hodnoty nemá nárok**, alebo pomerná časť dane z pridanej hodnoty, ak platiteľ dane uplatňuje nárok na odpočítanie dane koeficientom podľa osobitného predpisu, okrem dane z pridanej hodnoty, ktorá sa vzťahuje na hmotný majetok a nehmotný majetok a je súčasťou vstupnej ceny podľa § 25 ods. 5 písm. c) zákona o dani z príjmov.

V kontexte s doteraz uvedeným treba uviesť, že zákon o dani z príjmov v rámci ustanovenia § 21 ods. 2 písm. i) neumožňuje do daňových výdavkov **uplatniť daň z pridanej hodnoty u platiteľov tejto dane s výnimkou prípadov uvedených v § 19 ods. 3 písm. k) zákona o dani z príjmov a s výnimkou dodatočne vyrubenej dane z pridanej hodnoty za minulé zdaňovacie obdobia účtovanej ako náklad.**

RO

ZDP v rámci ustanovenia § 19 ods. 3 písm. k) obsahuje úpravu prípadov, kedy je daň z pridanej hodnoty zaplatená daňovníkom v inom členskom štáte EÚ

uznaným daňovým výdavkom. Ako daňový náklad je možné tak uplatniť aj daň z pridanej hodnoty:

- pri ktorej má platiteľ dane z pridanej hodnoty nárok na jej vrátenie v členskom štáte Európskej únie, v ktorom mu boli dodané tovary a služby alebo do ktorého dovezol tovar, ak je daňovým výdavkom tovar a služba, ku ktorým sa daň vzťahuje, v tom zdaňovacom období, v ktorom účtuje o nároku na jej vrátenie v zmysle § 55f zákona o DPH spôsobom podľa účtovných predpisov a ak ide o daňovníka účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva alebo o daňovníka, ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 11 zákona o dani z príjmov, v tom zdaňovacom období, v ktorom uplatní nárok na jej vrátenie spôsobom podľa § 55f zákona o DPH,
- pri ktorej platiteľ dane z pridanej hodnoty nemá nárok na jej vrátenie v členskom štáte Európskej únie, v ktorom mu boli dodané tovary a služby alebo do ktorého dovezol tovar, ak je daňovým výdavkom tovar a služba, ku ktorým sa daň vzťahuje, z dôvodu, že suma dane z pridanej hodnoty nedosahuje predpísanú výšku na jej vrátenie, a to v tom zdaňovacom období, v ktorom došlo k úhrade tovarov a služieb.

Pri spôsobe zahrňovania uplatneného nároku na vrátenie DPH zaplatenej slovenským platiteľom v inom členskom štáte do základu dane sa u platiteľa DPH (účtovnej jednotky) účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva postupuje v intenciách ustanovenia § 17 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov v nadväznosti na účtovné postupy účtovania pre podnikateľov.

To znamená, že nárok na vrátenie DPH je súčasťou základu dane v tom zdaňovacom období, v ktorom úč-

tovná jednotka o nároku na vrátenie DPH účtuje, t. j. v období, ku ktorému sa daň z pridanej hodnoty vzťahuje.

V prípadoch, ak ide o opravu chýb minulých období, t. j. ak účtovná jednotka nezaúčtovala nárok na vrátenie DPH v tom zdaňovacom období, ku ktorému sa daň z pridanej hodnoty vzťahuje v nadväznosti na § 2a ods. 1 postupov účtovania pre podnikateľov a žiada vrátenie DPH v priebehu bežného účtovného (zdaňovacieho) obdobia za predchádzajúce účtovné obdobie, nárok na vrátenie DPH sa zahrnie do základu dane v súlade s § 17 ods. 15, resp. ods. 29 zákona o dani z príjmov.

DPH versus obstarávací cena majetku

Podľa ustanovenia § 25 ods. 5 zákona o dani z príjmov je súčasťou vstupnej ceny hmotného majetku a nehmotného majetku aj

- daň z pridanej hodnoty u daňovníka, ktorý nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty,
- daň z pridanej hodnoty u daňovníka, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty, a nemôže ju odpočítať alebo
- časť neodpočítanej dane z pridanej hodnoty u daňovníka, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty, ak uplatňuje nárok na jej odpočítanie koeficientom podľa zákona o DPH.

DPH zaplatená za iného daňovníka

Vychádzajúc z ustanovenia § 21 ods. 2 písm. h) zákona o dani z príjmov nie sú daňovými výdavkami dane zaplatené za iného daňovníka.

Ročné vysporiadanie DPH

Koniec kalendárneho roka je v oblasti daňových povinností platiteľov DPH nevyhnutne spojený so zákonom ustanovenými povinnosťami, medzi ktoré pre takých platiteľov DPH, ktorí uplatňovali pomerné odpočítanie DPH patrí v zmysle § 50 ods. 4 zákona o DPH povinnosť vypočítať koeficient z údajov z tohto skončeného kalendár-

neho roka a vypočítať odpočítateľnú daň za príslušný kalendárny rok. Rozdiel medzi odpočítanou daňou v jednotlivých zdaňovacích obdobiach a daňou vypočítanou podľa prvej vety vysporiada platiteľ v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka na ťarchu alebo v prospech štátneho rozpočtu.

Možno pre úplnosť poznamenať, že v prípadoch, ak je účtovným obdobím platiteľa hospodársky rok, na účely výpočtu koeficientu sa kalendárnym rokom rozumie hospodársky rok – čo znamená, že platiteľ dane vykonáva ročné vysporiadanie odpočítanej DPH pomerným odpočítaním nie za obdobie kalendárneho roka, ale za obdobie hospodárskeho roka, ktorý má určený ako svoje účtovné obdobie. Na lepšie priblíženie spomínanej problematiky je na úvod príspevku vhodné uviesť základné zásady a pojmy samotného odpočítavania dane z pridanej hodnoty.

V zásade treba inštitút odpočítania dane chápať ako odpočítanie dane v plnej alebo pomernej výške od celkovej dane, ktorú je platiteľ dane povinný platiť za príslušné zdaňovacie obdobie. Pri odpočítaní dane sa uplatňuje princíp tzv. vecnej súvislosti dane z prijatých tovarov a služieb k uskutočneným zdaniteľným obchodom platiteľa dane, a to v závislosti od toho, na aký účel je každý jednotlivý tovar alebo služba prijatá. To znamená, že prijatý tovar alebo službu platiteľ dane posudzuje v závislosti od toho, či je tovar alebo služba prijatá:

- výlučne na zdaniteľné obchody, pri ktorých vzniká daňová povinnosť,
- výlučne na zdaniteľné obchody, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až § 42 zákona o DPH (samozrejme s výnimkou uvedenou v § 49 ods. 3 zákona o DPH),
- na zdaniteľné obchody, pri ktorých vzniká daňová povinnosť a súčasne na zdaniteľné obchody, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až § 42 zákona o DPH.

Oslobodenie od dane § 28 zákona č. 222/2004 Z. z. Poštové služby

Oslobodené od dane sú univerzálne poštové služby. Oslobodené od dane je aj dodanie tovaru, ktorý súvisí s poskytovanou univerzálnou poštovou službou.

§ 29 zákona č. 222/2004 Z. z. Zdravotná starostlivosť

(1) Oslobodené od dane je poskytovanie zdravotnej starostlivosti štátnymi a neštátnymi zdravotníckymi zariadeniami podľa osobitného predpisu a tovary a služby s ňou priamo súvisiace poskytované týmito štátnymi a neštátnymi zdravotníckymi zariadeniami. Oslobodené od dane nie je dodanie liekov a zdravotníckych pomôcok.

(2) Oslobodená od dane je aj

- a) ošetrovateľská starostlivosť a pôrodná asistencia,
- b) kúpeľná starostlivosť, a ak kúpeľná starostlivosť nadväzuje na predchádzajúcu ambulantnú starostlivosť alebo ústavnú starostlivosť, aj služby s ňou priamo súvisiace,
- c) poskytovanie zdravotnej starostlivosti zubnými lekármi a dodanie zubných náhrad zubnými lekármi a zubnými technikmi,
- d) záchranná zdravotná služba a doprava osôb do zdravotníckeho zariadenia a zo zdravotníckeho zariadenia poskytovaná v súvislosti so zdravotnou starostlivosťou.

(3) Oslobodené od dane je dodanie ľudských orgánov a tkanív, ľudskej krvi a krvných prípravkov a materského mlieka.

§ 30 zákona č. 222/2004 Z. z. Služby sociálnej pomoci

(1) Oslobodené od dane sú služby sociálnej pomoci a služby súvisiace s ochranou detí a mládeže poskytované v zariadeniach sociálnych služieb podľa osobitného predpisu; oslobodený od dane je aj tovar dodaný spolu s týmito službami, ak s dodaním týchto služieb priamo súvisí.

(2) Oslobodené od dane sú služby a tovar podľa odseku 1 dodané aj inou právnickou osobou alebo fyzickou osobou, ak táto osoba spĺňa jednu podmienku alebo viac z týchto podmienok:

- a) vykonáva činnosť na iný účel, ako je dosahovanie zisku, a akýkoľvek prípadný zisk musí byť v plnom rozsahu určený na pokračovanie alebo zlepšenie dodávaných služieb,
- b) je zriadená a spravovaná na zásade dobrovoľnosti osobami, ktoré nemajú ...

Inštitút pomerného odpočítavania DPH sa uplatňuje

v prípadoch, keď platiteľ dane prijaté tovary a služby použije jednak na svoje zdaniteľné obchody, pri ktorých vzniká daňová povinnosť, ako aj na zdaniteľné obchody, ktoré sú oslobodené od dane s nárokom na odpočítanie dane a súčasne prijaté tovary a služby použije na svoje zdaniteľné obchody oslobodené od dane podľa § 28 až § 42 zákona o DPH bez nároku na odpočítanie dane. Spomínanú pomernú výšku odpočítateľnej dane platiteľ vypočíta ako súčin dane a koeficientu zaokrúhleného na dve desatinné miesta nahor, napr. vypočítaný koeficient 0,5481 sa zaokrúhli na 0,55, vypočítaný koeficient 0,5426 sa zaokrúhli tiež na 0,55.

Koeficient sa na základe ustanovenia § 50 ods. 2 zákona o DPH vypočíta ako podiel, v ktorého čitateli sú výnosy (príjmy) bez dane z tovarov a služieb za kalendárny rok, pri ktorých je daň odpočítateľná, a v ktorého menovateli sú výnosy (príjmy) bez dane zo všetkých tovarov a služieb za kalendárny rok.

Pri výpočte koeficientu sa do čitateľa ani do menovateľa koeficientu v zmysle druhej vety ustanovenia § 50 ods. 2 zákona o DPH neuvádzajú výnosy (príjmy) z:

- a) predaja podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku,
- b) predaja majetku, ktorý platiteľ používal na účely svojho podnikania, okrem zásob,

Pri predaji majetku, ktorý platiteľ dane používal na účely svojho podnikania vzniká platiteľovi dane daňová povinnosť. Hodnotu z predaja majetku okrem zásob platiteľ dane neuvedie v čitateli ani v menovateli koeficientu. Hodnotu z predaja zásob platiteľ dane vždy zahrnie do čitateľa aj menovateľa koeficientu. Do čitateľa ani do menovateľa koeficientu platiteľ dane neuvedie hodnotu z predaného majetku, ktorý sa

používal výlučne na činnosti oslobodené od dane podľa § 28 až § 42 zákona o DPH bez možnosti odpočítania dane podľa § 49 ods. 3 zákona o DPH a hodnotu z predaného osobného automobilu, pri ktorom platiteľ dane nemohol odpočítať daň podľa § 49 ods. 7 zákona o DPH platného do 31. 12. 2009 (v tejto súvislosti pozri prechodné ustanovenie § 85i ods. 2 zákona o DPH).

- c) finančných služieb oslobodených od dane podľa § 39 zákona o DPH, ak ich platiteľ poskytol príležitostne,

Príležitostné finančné služby, ktoré sa neuvádzajú do čitateľa ani do menovateľa koeficientu sú také transakcie, ktoré:

- nemajú charakter základnej, resp. hlavnej činnosti platiteľa dane,
- netvoria značnú časť obratu z celkového obratu platiteľa dane,
- platiteľ dane ich nevykonáva opakovane (uvedené neznamená, že ich nie je možné uskutočniť aj viackrát v posudzovanom období),

a pri ktorých

- platiteľ dane nemá opakujúce sa náklady,
- súvisiace náklady netvoria značnú časť celkových nákladov.

Vyššie uvedené podmienky sú posudzované spravidla v období 12 po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov.

- d) príležitostného prevodu nehnuteľnosti a príležitostného nájmu nehnuteľnosti,

Ak platiteľ dane príležitostne preveď nehnuteľnosť alebo príležitostne prenajme nehnuteľnosť bez ohľadu na skutočnosť, či jej predaj alebo nájom bol oslobodený od dane podľa § 38 zákona o DPH alebo dani podliehal, dosiahnutú hodnotu z príležitostného prevodu nehnuteľnosti ani z príležitostného nájmu nehnuteľnosti neuvedie v čitateli ani v menovateli koeficientu. Kritérium „príležitostnosti“ sa posudzuje rov-

nako ako u vyššie spomínaných finančných služieb.

Do čitateľa a menovateľa koeficientu však platiteľ dane zahrnie aj

- a) **Hodnotu z dodania tovarov alebo služieb** dodaných zo sídla, miesta podnikania, prevádzkarne v tuzemsku, a to aj v prípade, ak miesto ich dodania nie je v tuzemsku,

To znamená, že do čitateľa ani do menovateľa koeficientu platiteľ dane neuvádza napr. hodnotu z dodania tovarov a služieb dodaných organizačnou zložkou umiestnenou v inom členskom štáte. V daňovom priznaní platiteľ dane neuvádza hodnotu dodania tovarov a služieb dodaných zo sídla, miesta podnikania, prevádzkarne v tuzemsku v prípade, ak miesto ich dodania nie je v tuzemsku. Napriek tomu takúto hodnotu z dodania tovarov a služieb, ak miesto ich dodania nie je v tuzemsku platiteľ dane zahrnie do čitateľa aj do menovateľa koeficientu, ak ide o dodania tovarov a služieb, pri ktorých je daň odpočítateľná podľa § 49 ods. 6 zákona o DPH. Pri uvádzaní hodnoty z dodania tovarov a služieb dodaných zo sídla, miesta podnikania, prevádzkarne v tuzemsku v prípade, ak miesto ich dodania nie je v tuzemsku do čitateľa aj do menovateľa koeficientu vychádza platiteľ dane zo záznamov vedených podľa § 70 zákona o DPH. Hodnota z dodania tovarov a služieb dodaných zo sídla, miesta podnikania, prevádzkarne v tuzemsku v prípade, ak miesto ich dodania nie je v tuzemsku pri ktorých nie je daň odpočítateľná podľa § 49 ods. 6 zákona o DPH (napr. dodanie tovaru a služieb podľa § 28 až 42 zákona o DPH oslobodených od dane, pri ktorých platiteľ dane nemá nárok na odpočítanie dane), platiteľ dane uvedie len do menovateľa koeficientu.

- b) **hodnotu dodaného tovaru prvým odberateľom druhému odberateľovi v rámci trojstranného obchodu,**

Prvý odberateľ pri trojstrannom obchode neuvádza v daňovom priznaní hodnotu tovaru fakturovanú druhému odberateľovi, keďže podľa § 45 ods. 2 zákona o DPH prvý odberateľ nie je povinný platiť daň pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu a nadobudnutie tovaru u tejto osoby sa považuje za zdané. Hodnotu dodania tovaru prvým odberateľom druhému odberateľovi v rámci trojstranného obchodu prvý odberateľ zahrnie do čitateľa aj do menovateľa koeficientu napriek tomu, že podľa § 50 ods. 2 zákona o DPH do čitateľa koeficientu vstupuje hodnota z dodaných tovarov a služieb za kalendárny rok, pri ktorých je daň odpočítateľná, pričom nadobudnutie tovaru u prvého dodávateľa v rámci trojstranného obchodu sa považuje za zdané a prvý odberateľ v podstate nemôže nič odpočítať. Pri uvádzaní hodnoty dodania tovaru druhému odberateľovi pri trojstrannom obchode do čitateľa aj do menovateľa koeficientu vychádza prvý odberateľ zo záznamov vedených podľa § 70 zákona o DPH.

Čo sa týka aplikácie koeficientu, zákon o DPH ustanovuje v jednotlivých zdaňovacích obdobiach v priebehu kalendárneho roka povinnosť platiteľovi používať koeficient z predchádzajúceho kalendárneho roka. Samozrejme nie vždy je táto povinnosť splniteľná. Z logických dôvodov totiž platiteľ dane nemôže pri predbežnom odpočítaní dane použiť koeficient z predchádzajúceho kalendárneho roka. Je tak z dôvodu, že v predchádzajúcom kalendárnom roku nevykonával zdaniteľné obchody oslobodené od dane bez nároku na odpočítanie dane a nepočítal koeficient alebo aj v prípadoch, ak ide o novozaregistrovaného platiteľa dane, ktorý nemá ročný koeficient z predchádzajúceho kalendárneho roka a pod. Za týchto podmienok určí platiteľ dane koeficient pre príslušný kalendárny rok odhadom podľa cha-

rakteru svojej činnosti so súhlasom správcu dane.

Pred udelením súhlasu s koeficientom navrhnutým platiteľom dane si daňový úrad môže vyžiadať od platiteľa dane

napr. predpokladané výnosy pre príslušný kalendárny rok, pri ktorých je daň odpočítateľná a celkové predpokladané výnosy pre príslušný kalendárny rok, príp. môže platiteľa dane požiadať o zdôvodnenie ním navrhnutého koeficientu. Ak platiteľ dane požiada daňový úrad o súhlas k použitiu navrhovaného koeficientu, daňový úrad vyjadrí svoj súhlas písomným oznámením platiteľovi dane o akceptovaní koeficientu navrhovaného platiteľom dane alebo spísaním zápisnice o ústnom pojednávaní podľa § 19 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní v z.n.p. (tzv. „Daňový poriadok“), ak je vyjadrenie súhlasu daňového úradu predmetom rokovania na daňovom úrade.

Platiteľ, ktorý v priebehu kalendárneho roka prestal byť platiteľom, postupuje pri ročnom zúčtovaní DPH rovnakým – vyššie uvedeným spôsobom podľa § 50 ods. 4 zákona o DPH, pričom je povinný vykonať vysporiadanie DPH odpočítavanej pomerným odpočítaním len za obdobie od 1. januára kalendárneho roka **do konca jeho posledného zdaňovacieho obdobia.**

Takýto postup je povinný samozrejme aplikovať len v prípade, ak sa ho spomínaná povinnosť dotýka – t. j. ak v priebehu kalendárneho roka, v ktorom prestal byť platiteľom DPH v niektorom zo zdaňovacích období tohto roka odpočítaval daň tzv. „pomerným odpočítaním“ podľa § 50 zákona o DPH.

Ak je účtovným obdobím takéhoto platiteľa hospodársky rok, pre účely aplikácie problematiky ročného vysporiadania DPH platí aj v tomto prípade, že kalendárnym rokom sa rozumie hospodársky rok.

U takého platiteľa dane, ktorý sa v priebehu kalendárneho roka zaregistroval za platiteľa dane a uplatňoval pomerný spôsob odpočítavania platí principiálne obdobný postup ako u platiteľa pri zrušení registrácie.

To znamená, že platiteľ, ktorý v priebehu kalendárneho roka začal byť platiteľom postupuje pri ročnom zúčtovaní DPH spôsobom uvedeným rovnako v rámci § 50 ods. 4 zákona o DPH, pričom je povinný vykonať

vysporiadanie DPH odpočítavanej pomerným odpočítaním len za obdobie, v ktorom mal postavenie platiteľa dane – t. j. od 1. dňa kalendárneho mesiaca od ktorého mal status platiteľa dane do konca kalendárneho roka. Aj pre takéto prípady sa aplikuje spôsob ročného vysporiadania odpočítanej DPH v prípade hospodárskeho roka rovnako ako v predchádzajúcom prípade.

Podľa zákona o dani z príjmov možno ako daňový náklad, resp. výdavok uplatniť pomernú časť dane z pridanej hodnoty, na ktorej odpočítanie nemá nárok, ak platiteľ dane uplatňuje nárok na odpočítanie dane koeficientom podľa zákona o DPH.

DPH z pohľadu PÚ

V zmysle ustanovenia § 52 ods. 4 postupov účtovania v PÚ sa nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty sa účtuje na ťarchu účtu 343 – *Daň z pridanej hodnoty*. V prospech účtu 343 – *Daň z pridanej hodnoty* sa účtuje daňová povinnosť účtovnej jednotky z dane z pridanej hodnoty. Na účte 343 – *Daň z pridanej hodnoty* sa účtuje tiež o doklade o oprave základu dane z pridanej hodnoty pri znížení a zvýšení daňovej povinnosti z dane z pridanej hodnoty.

Pri prijatí služby, pri ktorej nevzniká nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa zákona o DPH, sa daň z pridanej hodnoty účtuje v prospech príslušného účtu záväzkov

so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu vecne príslušného účtu nákladov.

Daň z pridanej hodnoty, ktorú je povinný uplatniť z nadobudnutia tovaru alebo z prijatia služby príjemca podľa § 69 ods. 2 až 4, 6, 7 a 9 zákona o DPH, sa v deň vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 a § 20 zákona

Ak ÚJ nárok na vrátenie uplatňuje viackrát za účtovné obdobie, vzniknuté rozdiely medzi uplatňovaným a uznaným nárokom sa účtujú podľa charakteru.

o DPH účtuje v prospech príslušného analytického účtu 343 – *Daň z pridanej hodnoty* so súvzťažným zápisom na ťarchu príslušného analytického účtu 343 – *Daň z pridanej hodnoty*, ak vzniká nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

Ak deň nároku na odpočítanie dane nie je zhodný s dňom vzniku daňovej povinnosti, v deň vzniku nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty sa preúčtuje daň z pridanej hodnoty v rámci analytických účtov k účtu 343 – *Daň z pridanej hodnoty*.

Ďalej platí, že pri nadobudnutí majetku, ktorým je tovar podľa § 8 zákona o DPH, pri ktorom **nevzniká účtovnej jednotke nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty** podľa zákona o DPH, je daň z pridanej hodnoty súčasťou obstarávacej ceny.

Čo sa problematiky účtovania dane z pridanej hodnoty (DPH) týka, ďalej platí, že účtovná jednotka o nároku na vrátenie DPH z tovarov a služieb obstaraných v zahraničí účtuje na ťarchu účtu 378 – *Iné pohľadávky súvzťažne v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti*.

Ak sa nárok uplatňuje viackrát za účtovné obdobie, prípadné rozdiely medzi uplatňovaným a uznaným nárokom sa účtujú podľa charakteru v prospech účtu 648 – *Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti* alebo na ťarchu účtu 548 – *Ostatné náklady na hospodársku činnosť*.

Ak nárok na vrátenie DPH z tovarov a služieb obstaraných v členskom štáte EÚ vzniká v cudzej mene

pohľadávka v cudzej mene sa oceňuje v priebehu roka referenčným výmenným kurzom ECB platným v deň predchádzajúci dňu uskutočnenia účtovného prípadu. **Ak sa účtuje o nároku na vrátenie na konci roka, použije sa kurz v deň, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka.** Ak účtovná jednotka nárok na vrátenie

uplatňuje viackrát za účtovné obdobie, vzniknuté rozdiely medzi uplatňovaným a uznaným nárokom sa účtujú podľa charakteru v prospech účtu 648 – *Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti* alebo na ťarchu účtu 548 – *Ostatné náklady na hospodársku činnosť*.

V prípade, že účtovná jednotka nemá nárok na vrátenie DPH zo služby, bude o tejto DPH účtovať priamo na účte na ktorom bude účtovať aj službu, t. j. napr. na účte 518AU – *Služby bez nároku na vrátenie DPH*.

Ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, sa postupuje pri účtovaní nároku na vrátenie DPH z tovarov a služieb obstaraných v zahraničí podľa § 2a ods. 1 postupov účtovania pre podnikateľov. Ak účtovná jednotka nezaúčtovala nárok na vrátenie DPH z tovarov a služieb obstaraných v zahraničí počas účtovného obdobia a neurobila tak ani v rámci účtovných operácií podľa § 2a ods. 1 postupov účtovania pre podnikateľov a v nasledujúcom účtovnom období si uplatňuje nárok na vrátenie DPH z iného členského štátu, postupuje pri významnej sume podľa § 59 ods. 13 postupov účtovania a účtuje nárok ako opravu chyby minulých účtovných období voči nerozdelnému výsledku hospodárenia minulých rokov. Ak ide o **opravu nevýznamnej sumy**, postupuje účtovná jednotka podľa § 5 ods. 1 postupov účtovania a účtuje nárok do výnosov z hospodárskej činnosti.

Rozdiel medzi pomerne odpočítanou daňou z pridanej hodnoty v zmysle § 50 ods. 1 až 3 zákona o DPH v jednotlivých zdaňovacích obdobiach a pomerne odpočítanou daňou z pridanej hodnoty podľa § 50 ods. 4 zákona o DPH vypočítanou **po skončení účtovného obdobia**, sa účtuje podľa charakteru v prospech účtu alebo na ťarchu účtu 343 – *Daň z pridanej hodnoty so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť* alebo v prospech účtu 648 – *Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti*.

Daň z pridanej hodnoty pri zmene účelu využitia majetku

podľa § 54 zákona o DPH sa účtuje podľa charakteru na ťarchu účtu alebo v prospech účtu 343 – *Daň z pridanej hodnoty so súvzťažným zápisom na ťarchu účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť* alebo v prospech účtu 648 – *Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti*.

Pri zrušení registrácie pre daň z pridanej hodnoty podľa § 81 zákona o DPH sa účtuje daň z pridanej hodnoty na ťarchu účtu 548 – *Ostatné náklady na hospodársku činnosť*.

Daň z pridanej hodnoty vzťahujúca sa k obdobiu, v ktorom mala byť účtovná jednotka platiteľom dane z pridanej hodnoty, sa účtuje nasledovným spôsobom:

- právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty** podľa § 55 ods. 3 zákona o DPH na ťarchu účtu 343 – *Daň z pridanej hodnoty so súvzťažným zápisom v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti*,
- povinnosť platiť daň z pridanej hodnoty** na základe ustanovenia § 78 ods. 9 zákona o DPH na ťarchu účtu 548 – *Ostatné náklady na hospodársku činnosť* so súvzťažným zápisom v prospech účtu 343 – *Daň z pridanej hodnoty*.

Napokon je v súvislosti s problematikou uvádzania DPH v podvojnom účtovníctve vhodné pripomenúť, že ak dôjde ku krádeži majetku, odvod

dane z pridanej hodnoty sa vo výške odpočítanej dane z pridanej hodnoty podľa § 53 ods. 5 zákona o DPH účtuje na ťarchu účtu 549 – *Manká a škody so súvzťažným zápisom v prospech účtu 343 – Daň z pridanej hodnoty*.

Na účte 343 – *Daň z pridanej hodnoty* sa účtuje zníženie dane z pridanej hodnoty, ak po vzniku daňovej povinnosti odberateľ úplne alebo čiastočne nezaplatil za dodanie tovaru alebo služby a jeho pohľadávka z tohto dodania sa stala nevymožiteľná so súvzťažným zápisom na účet pohľadávok. Na účte 343 – *Daň z pridanej hodnoty* sa účtuje oprava odpočítanej dane z pridanej hodnoty pri nevymožiteľnej pohľadávke so súvzťažným zápisom na účet záväzkov.

Účtovanie zahraničnej DPH v súvislosti s refundáciou

Na zabezpečenie jednotného spôsobu účtovania o nároku na vrátenie DPH z tovarov a služieb obstaraných v zahraničí vydalo Ministerstvo financií SR Usmernenie č. MF/014716/2006-721 k účtovaniu DPH zaplatenej v zahraničí a jej zahrnovaniu do základu dane z príjmov, ktoré bolo uverejnené vo Finančnom spravodajcovi č. 4/2006 (ďalej len „Usmernenie MF SR“).

O nároku na vrátenie sa účtuje na ťarchu účtu 378 – *Iné pohľadávky*, súvzťažne v prospech účtu 648 – *Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti*. Ak nárok na vrátenie DPH z tovarov a služieb obstaraných v ČS EÚ vzniká v cudzej mene, pohľadávka v cudzej mene sa oceňuje v priebehu roka referenčným výmenným kurzom ECB platným v deň predchádzajúci dňu uskutočnenia účtovného prípadu. Ak sa účtuje o nároku na vrátenie na konci roka, použije sa kurz v deň, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Ak účtovná jednotka nárok na vrátenie uplatňuje viackrát za účtovné obdobie, vzniknuté rozdiely medzi uplatňovaným a uznaným nárokom sa účtujú podľa charakteru v prospech účtu 648 – *Ostatné výnosy z hospodárskej čin-*

nosti alebo na ťarchu účtu 548 – *Ostatné náklady na hospodársku činnosť*. Ak účtovná jednotka účtuje o nároku na vrátenie DPH z tovarov a služieb obstaraných v ČS EÚ pri prekročení limitu pre jednotlivé ČS EÚ v účtovnom období, v ktorom vznikla, resp. najneskôr v rámci závierkových alebo upravujúcich závierkových účtovných prípadov podľa § 2a ods. 1 postupov účtovania. Orientačný zoznam podmienok ČS EÚ v oblasti vrátenia DPH vrátane minimálnych limitov na vrátenie DPH stanovených v jednotlivých ČS EÚ je zverejnený na internetovej stránke www.financnasprava.sk (v časti: podnikatelia a organizácie – dane – DPH – vrátenie dane z iných členských štátov).

DPH z pohľadu JÚ

V účtovnej jednotke, ktorá je platiteľom dane z pridanej hodnoty, sa daň z pridanej hodnoty účtuje v knihe pohľadávok, knihe záväzkov a v pomocnej knihe dane z pridanej hodnoty.

Podľa jednotlivých účtovných prípadov sa účtuje o práve na odpočítanie dane z pridanej hodnoty alebo o povinnosti platiť daň z pridanej hodnoty v pomocnej knihe dane z pridanej hodnoty.

V peňažnom denníku sa ku dňu inkasa pohľadávky alebo ku dňu prijatia preddavku (viď § 19 ods. 4 zákona o DPH) základ dane z pridanej hodnoty účtuje v súlade s § 4 ods. 6 písm. d) postupov účtovania (t. z. v prislúchajúcom členení medzi príjmy zahrňované do základu dane z príjmov) a daň z pridanej hodnoty sa účtuje v súlade s § 4 ods. 6 písm. f) postupov účtovania (t. j. medzi príjmy, ktoré neovplyvňujú základ dane z príjmov). Pri úhrade záväzku alebo poskytnutí preddavku sa v peňažnom denníku účtuje základ dane z pridanej hodnoty v súlade s § 4 ods. 6 písm. e) alebo písm. g) postupov účtovania (t. j. podľa charakteru medzi výdavky, vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie alebo udržanie zdaniiteľných príjmov alebo medzi výdavky, ktoré neovplyvňujú základ dane z príjmov) a daň z pridanej hodnoty, na kto-

§ 11 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty

Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu

(1) Na účely tohto zákona sa nadobudnutím tovaru v tuzemsku z iného členského štátu rozumie nadobudnutie práva nakladať ako vlastník s hnutelným hmotným majetkom odoslaným alebo prepraveným nadobúdateľovi dodávateľom alebo nadobúdateľom alebo na ich účet do tuzemska z iného členského štátu.

(2) Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je predmetom dane, ak

- nadobúdateľom je zdaniteľná osoba konajúca v postavení zdaniteľnej osoby, právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, alebo zahraničná osoba, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, a
- dodávateľom je osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, ktorá dodala tovar za protihodnotu, okrem dodania tovaru s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet a okrem predaja tovaru na diaľku na území Európskej únie.

(3) Predmetom dane je aj nadobudnutie nového dopravného prostriedku za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu každou osobou.

(4) Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu nie je predmetom dane, ak

- dodanie takého tovaru v tuzemsku by bolo oslobodené od dane podľa § 47 ods. 7 až 10,
- nadobúdateľom je zdaniteľná osoba, ktorá nie je platiteľom a ktorá nie je registrovaná pre daň podľa § 7, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a ktorá nie je registrovaná pre daň podľa § 7, a súčasne celková hodnota nadobudnutého tovaru nedosiahla 14 000 eur za predchádzajúci kalendárny rok a ani v prebiehajúcom kalendárnom roku túto hodnotu nedosiahne.

(5) Ustanovenie odseku 4 písm. b) sa nevzťahuje na nadobudnutie tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane, ak podľa osobitného predpisu povinnosť platiť spotrebnú daň v tuzemsku vzniká nadobúdateľovi.

(6) Do hodnoty 14 000 eur podľa odseku 4 písm. b) sa započítava celková hodnota nadobudnutého tovaru bez dane splatnej alebo zaplatenej v členskom štáte, z ktorého je tovar odoslaný alebo prepravený; do hodnoty sa nezapočítava hodnota nových ...

rú vzniklo právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty sa účtuje v súlade s § 4 ods. 6 písm. g) postupov účtovania (t. j. medzi výdavky, ktoré neovplyvňujú základ dane z príjmov).

Výsledný vzťah voči správcovi dane, ktorým je nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty

sa účtuje v knihe pohľadávok. Výsledný vzťah voči správcovi dane, ktorým je vlastná daňová povinnosť dane z pridanej hodnoty, sa účtuje v knihe záväzkov.

Platba záväzku voči správcovi dane alebo inkaso pohľadávky z titulu nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty, sa v peňažnom denníku uvádza v príslušnom prehľade podľa podmienok ustanovených zákonom o dani z príjmov.

Daň z pridanej hodnoty vzťahujúca sa k obdobiu, v ktorom mala byť účtovná jednotka platiteľom dane z pridanej hodnoty, sa účtuje v

- knihu pohľadávok, ak výsledným vzťahom voči správcovi dane je odpočítanie dane z pridanej hodnoty, ktoré prevyšuje daň z pridanej hodnoty, ktorú je účtovná jednotka povinná platiť,
- knihu záväzkov, ak výsledným vzťahom voči správcovi dane je povinnosť účtovnej jednotky platiť daň z pridanej hodnoty.

Pri prijatí služby alebo pri nadobudnutí majetku, ktorým je tovar podľa § 8 zákona o DPH, pri ktorých nevzniká účtovnej jednotke nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa § 49 spomínaného právneho predpisu, je daň z pridanej hodnoty súčasťou obstarávacej ceny.

Daň z pridanej hodnoty vzťahujúca sa na tovar nadobudnutý za proti- hodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskych spoločenstiev

podľa § 11 a § 11a zákona o DPH sa v deň vzniku daňovej povinnosti účtuje v knihe záväzkov alebo v pomocnej knihe k dani z pridanej hodnoty. Ak

vznikne právo odpočítať daň z pridanej hodnoty v zmysle § 49 zákona o DPH, účtuje sa odpočítateľná daň z pridanej hodnoty v deň vzniku nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty v knihe pohľadávok alebo v pomocnej knihe dane z pridanej hodnoty.

Daň z pridanej hodnoty vzťahujúca sa na prijatie služby od zahraničnej osoby sa v účtovnej jednotke, ktorá je registrovaná pre daň z pridanej hodnoty podľa § 7a zákona o DPH, účtuje v deň vzniku daňovej povinnosti v knihe záväzkov alebo v pomocnej knihe dane z pridanej hodnoty.

Pri pomerne odpočítanej dani z pridanej hodnoty podľa § 50 ods. 1 až 3 zákona o DPH v jednom zdaňovacom období sa časť dane z pridanej hodnoty, na ktorú nie je nárok, účtuje podľa § 4 ods. 6 písm. e) šiesteho bodu postupov účtovania – t. z. medzi výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov v druhovom členení ako „ostatné výdavky“.

Rozdiel medzi pomerne odpočítanou daňou z pridanej hodnoty podľa § 50 ods. 1 až 3 zákona o DPH v jednotlivých zdaňovacích obdobiach a pomerne odpočítanou daňou z pridanej hodnoty v zmysle § 50 ods. 4 spomínaného právneho predpisu vypočítanou po skončení účtovného obdobia sa účtuje v rámci uzávierkových účtovných operácií medzi

- výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov celkom, v druhovom členení ako „ostatné výdavky“, ak ide o zvýšenie daňovej povinnosti,
- príjmy zahrňované do základu dane z príjmov celkom, v druhovom členení ako „ostatné príjmy“, ak ide o zníženie daňovej povinnosti.

Napokon možno v súvislosti s danou problematikou poznamenať, že pri účtovaní dane z pridanej hodnoty v peňažnom denníku pri čiastočnej úhrade záväzku alebo čiastočnom inkase pohľadávky sa postupuje podľa vnútorného predpisu účtovnej jednotky.

Ing. Ján Mintál

Otázky z praxe

daňové výdavky a DPH

Odvedená daň z pridanej hodnoty



Spoločnosť ABC, s.r.o. v auguste roku 2023, kedy bola platiteľom DPH obstarala dlhodobý hmotný majetok, ktorého cena predstavovala 4 320 eur, z čoho základ dane predstavoval 3 600 eur a DPH 720 eur (20 % DPH). V roku 2023 si teda spoločnosť uplatnila nárok na odpočet DPH vo výške 720 eur. Uvedený majetok zaradila do 1. odpisovej skupiny a začala ho odpisovať rovnomerným spôsobom odpisovania podľa § 27 zákona o dani z príjmov zo vstupnej ceny 3 600 eur. V priebehu apríla 2024 došlo na strane spoločnosti k zrušeniu registrácie platiteľa DPH. Ako ovplyvní odvedená daň z pridanej hodnoty pri zrušení registrácie základ dane z príjmov za rok 2024?

V načrtnutom prípade pri uplatňovanom rovnomernom spôsobe odpisovania bude priebeh odpisovania nasledujúci:

Rok 2023

Spoločnosť si kúpou obstarala majetok v obstarávacej cene 4 320 eur, pričom vstupnou cenou pre účely odpisovania bola suma 3 600 eur (základ dane). V hodnote DPH vo výške 720 eur si uplatnila nárok na odpočítanie. Hodnota 3 600 eur predstavovala pre spoločnosť v zmysle § 25 zákona o dani z príjmov vstupnú cenu pre účely odpisovania, nakoľko bola registrovaným platiteľom dane z pridanej hodnoty. To znamená, že majetok zaradila pre

účely odpisovania do 1. odpisovej skupiny v hodnote 3 600 eur. Za rok 2023 uplatnila pri rovnomernom spôsobe odpisovania v zmysle § 27 ods. 2 zákona o dani z príjmov odpis vo výške 375 eur. To znamená, že daňová zostatková cena nadobudla po uplatnení odpisu hodnotu 3 225 eur (t. j. 3 600 – 375).

Rok 2024

Pri zrušení registrácie podľa § 81 ods. 5 zákona o DPH je platiteľ povinný v daňovom priznaní za posledné zdaňovacie obdobie priznať a odviesť z majetku, pri ktorom uplatnil odpočet dane daň, a to vo výške, ktorá sa vypočíta zo zostatkovej ceny hmotného a nehmotného majetku zistenej podľa § 25 ods. 3 zákona o dani z príjmov ku dňu skončenia posledného zdaňovacieho obdobia a z ceny zásob zistenej podľa § 25 zákona o účtovníctve ku dňu skončenia posledného zdaňovacieho obdobia. To znamená, že pri zrušení registrácie platiteľa DPH sa pri odpisovanom hmotnom a nehmotnom majetku upraví vstupná cena, do výšky ktorej je možné majetok odpisovať, ako súčet pôvodnej vstupnej ceny a DPH vzťahujúcej sa k zostatkovej cene odpisovaného majetku ku dňu skončenia posledného zdaňovacieho obdobia pre DPH.

Ročný odpis už odpisovaného hmotného a nehmotného majetku možno pri rovnomernom spôsobe odpisovania v prípade zrušenia registrácie platiteľa DPH vypočítať ako súčin upravenej vstupnej ceny majetku a ročnej odpisovej sadzby podľa vzorca:

$$RO = UVC \times ROS$$

$$UVC = P \times (ZC + DPH)$$

$$P = VC / ZC$$

pričom:

- UVC – upravená vstupná cena pre účely určenia ročného odpisu,
- ROS – ročná odpisová sadzba,
- VC – pôvodná vstupná cena určená podľa § 25 ods. 1 zákona o dani z príjmov,
- ZC – zostatková cena určená podľa § 25 ods. 3 zákona o dani z príjmov,
- DPH – odpočet dane z pridanej hodnoty, ktorý sa vzťahuje k zostatkovej cene odpisovaného majetku podľa § 81 ods. 5 zákona o DPH,
- P – podiel vstupnej ceny a zostatkovej ceny.

Hodnotu dane z pridanej hodnoty, ktorá sa vzťahuje k zostatkovej cene odpisovaného majetku podľa § 81 ods. 5 zákona o DPH je možné vypočítať ako $(ZC / VC) \times 720$, t. j. $0,8958 \times 720 = 645$ eur. To znamená, že uplatnená časť DPH formou odpočtu DPH predstavuje hodnotu $(720 - 645) = 75$ eur.

Vrátená suma dane z pridanej hodnoty, ktorú je daňovník povinný pri zrušení registrácie platiteľa DPH vrátiť v sume 645 eur nebude teda ovplyvňovať základ dane z príjmov za rok 2024, ale bude súčasťou upravenej vstupnej ceny pre účely uplatňovania daňových odpisov.

Zaplatená DPH

Podnikateľ – platiteľ DPH obstaral na služobnej ceste v Poľsku pohonné látky. Celková suma DPH vzťahujúca sa k pohonným látkam nepresiahla za zdaňovacie obdobie limit na vrátenie 50 eur.

Bude táto zaplatená DPH daňovým výdavkom podnikateľa?

DPH vzťahujúca sa k pohonným látkam obstaraným v Poľsku je daňovým výdavkom ako súčasť ocenenia nákladu, ktorého sa týka.

Zahrnutie DPH do výdavkov

Podnikateľ Juraj – platiteľ DPH, používa v súvislosti s podnikateľskou činnosťou motorové vozidlo, na ktoré si uplatňuje paušálne výdavky na spotrebu PHL vo výške 80 % z celkového preukázaného nákupu PHL. Pri nákupe PHL mu vzniká nárok na odpočítanie DPH z nakúpených PHL iba do výšky paušálnych výdavkov, nakoľko nemôže preukázať rozsah použitia pohonných látok na účely svojho podnikania a na iný účel ako na podnikanie.

Môže podnikateľ časť DPH, na ktorú mu nevznikol nárok na odpočítanie, zahrnúť do daňových výdavkov?

Nakoľko DPH prislúcha k výdavkom na spotrebované pohonné hmoty, ktoré nie sú daňovým výdavkom, nie je daňovým výdavkom podľa § 21 ods. 2 písm. i) zákona o dani z príjmov ani časť DPH, na ktorú daňovníkovi nevznikol nárok na jej odpočítanie podľa zákona o DPH.

Zostávajúca časť DPH

Slovenská obchodná spoločnosť si formou finančného leasingu obstarala motorové vozidlo, ktoré neskôr na základe dohody poskytla zamestnancovi na služobné a súkromné účely. Zamestnancovi bude zdaňovať nepeňažný príjem vo výške 1 % zo vstupnej ceny vrátane DPH zistenej u prenajímateľa zníženej o 12,5 %. V príslušnom mesiaci si zo splátok platených leasingovej spoločnosti odpočítala DPH v pomernej výške podľa zákona o dani z pridanej hodnoty.

Bude zostávajúca časť DPH účtovaná do nákladov daňovým výdavkom spoločnosti?

Predovšetkým je potrebné upozorniť, že zamestnávateľ, ktorý poskytne svojim zamestnancom motorové vozidlo na súkromné aj služobné účely, postupuje podľa § 5 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov, preto nepostupuje podľa § 19 ods. 2 písm. t) tohto právneho predpisu. Ak sa motorové vozidlo používa na súkromné aj služobné účely a spoločnosť si odpočítava DPH zo splátok finančného leasingu, postupuje podľa § 49 ods. 5 zákona o DPH, t. j. neodpočíta si časť dane na vstupe, ktorá zodpovedá rozsahu použitia hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie. DPH na vstupe účtovaná do nákladov bude daňovým výdavkom podľa § 19 ods. 3 písm. k) bod 2 zákona o dani z príjmov.

Časť DPH, na ktorú nevznikol nárok na odpočítanie

Spoločnosť ABC, a.s. je platiteľom DPH a poskytuje osobný automobil svojmu zamestnancovi na služobné aj súkromné používanie. Zamestnancovi samozrejme tento nepeňažný príjem zdaňuje v zmysle § 5 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov.

Tento automobil bol na pravidelnej servisnej prehliadke, za ktorú servisu spoločnosť uhradila sumu 300 eur, z toho DPH v sume 50 eur. Spoločnosť si uplatnila odpočítanie dane z pridanej hodnoty v sume 40 eur, ktorá zodpovedá rozsahu použitia služby na podnikanie.

Môže si spoločnosť tú časť DPH, na ktorú nevznikol nárok na odpočítanie, zahrnúť do daňových výdavkov?

Z dôvodu, že spoločnosť ABC, a.s. zdaňuje nepeňažný príjem zamestnanca z použitia motorového vozidla podľa § 5 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov, nemôže aplikovať krátenie výdavkov, resp. nákladov na tento automobil v zmysle ustanovenia § 19 ods. 2 písm. t) zákona o dani z príjmov. Z toho dôvodu tú časť DPH, na ktorú spoločnosť nevznikol nárok na odpočítanie, bude jej daňovým výdavkom v zmysle ustanove-

venia § 19 ods. 3 písm. k) bodu 2 zákona o dani z príjmov.

Príslušná neodpočítaná daň

**Obchodná spoločnosť si neuplatnila odpočet DPH z „bločkov z ERP“, z dôvodu že ich neskoro predložila na zúčtovanie a nechcela robiť do-
datočné daňové priznanie.**

Môže príslušnú neodpočítanú daň spoločnosť zahrnúť do daňových výdavkov?

Zákon o dani z príjmov ustanovuje, že daňovým výdavkom je daň z pridanej hodnoty, ak na jej odpočítanie platiteľ nemá nárok, s výnimkou dane, ktorá sa vzťahuje na hmotný majetok a nehmotný majetok, kedy je súčasťou vstupnej ceny. V danom prípade však nárok na odpočítanie obchodnej spoločnosti - platiteľovi DPH v zmysle § 49 až 51 zákona o DPH vznikol. To, že z akýchkoľvek dôvodov spoločnosť nevyužila toto svoje právo na odpočítanie dane nemôže mať dopad na možnosť uplatnenia tejto dane v daňových výdavkoch. Ak si teda spoločnosť neuplatnila právo na odpočítanie dane z dôvodov neuvedených v zákone o DPH (zákon o DPH ustanovuje v rámci § 49, kedy platiteľ nemá nárok na odpočítanie dane), nemôže túto neodpočítanú daň zahrnúť medzi daňové výdavky.

Oprava kosačky a DPH

Stavebná spoločnosť - platiteľ DPH používa v súvislosti s podnikaním kosačku, na ktorú uplatňuje výdavky podľa § 19 ods. 2 písm. t) zákona o dani z príjmov v paušálnej výške 80 %. Za opravu kosačky spoločnosť zaplatila 180 eur, z toho DPH v sume 30 eur. Spoločnosť si uplatnila odpočítanie DPH v sume 24 eur, ktorá zodpovedá rozsahu použitia služby opravy na podnikanie.

Môže si spoločnosť časť neodpočítanej DPH v sume 6 eur zahrnúť do daňových výdavkov?

Nie nemôže. Daň z pridanej hodnoty, ktorú podľa zákona o DPH nie je možné odpočítať, je totiž daňovým výdavkom podľa § 19 ods. 3 písm. k) bodu 2

zákona o dani z príjmov iba v tom prípade, ak aj náklad, ku ktorému sa DPH viaže, je daňovým výdavkom. Nakoľko v uvedenom prípade sa DPH, ktorú nie je možné odpočítať, viaže k výdavku, ktorý nie je uznaný za daňový výdavok v nadväznosti na uplatnenie § 19 ods. 2 písm. t) zákona o dani z príjmov, nie je možné časť neodpočítanej DPH vo výške 6,00 eur zahrnúť do daňových výdavkov.

Vysielanie zamestnancov

Firma vysielala svojich zamestnancov (stavebné práce) do Belgicka. Platí ubytovanie, faktúra je vystavená so 6% DPH. Napr. Netto 1 061,32 € 6 % BTW 63,68 € = 1 125 €. Základ dane firma zaúčtovala na 518 AE a DPH na účet 548 AE. DPH za ubytovacie služby za rok je 580 €, čiže limit je splnený. Firma zistila, že v Belgicku nie je možné žiadať DPH z ubytovania. Je teda DPH uznaným daňovým výdavkom?

Firma má ešte aj nejaké bločky z náku pu pomocného náradia kde je vyčíslená DPH 21 % (pílňiky, kotúče, predlžovačky) a osobné ochranné pomôcky - prilby, rukavice, topánky. Je DPH uznaným daňovým výdavkom keď za rok je 45 €. Firma tiež disponuje bločkami z náradia, kde nie je vyčíslená DPH (suma je iba Totaal).

Môže to firma dať celé do nákladov?

Je pravdou, že vrátenie DPH z ubytovania, jedla, pitia, tabakových výrobkov, spotrebného alkoholu a reprezentačného DPH zaplatenú v Belgicku možné nie je. V takomto prípade možno odpočítať vychádzať z ustanovenia § 19 ods. 3 písm. k) bodu 2 zákona o dani z príjmov. Ak je teda v príslušnom členskom štáte DPH z ubytovacích služieb neodpočítateľná z dôvodu povahy samotnej služby, je potrebné postupovať podobne ako pri zahrňovaní DPH z prijatých zdaniteľných plnení v tuzemsku bez nároku na odpočítanie. Za tohto predpokladu firma zahrnie v Belgicku zaplatenú DPH do daňových výdavkov v súlade s § 17 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov za podmienky, že ubytovacie

služby, ku ktorým sa DPH vzťahuje, sú daňovým výdavkom.

Ak nevznikol nárok na vrátenie DPH zaplatenej v Belgicku z dôvodu, že úhrnná suma 45 € za kalendárny rok nedosiahla predpísanú výšku na jej vrátenie (limit 50 €), v súlade s § 19 ods. 3 písm. k) bod 3 zákona o dani z príjmov táto DPH zaúčtovaná do nákladov je daňovo uznaným výdavkom, ak samotné výdavky na náradie, sú daňovým výdavkom. Čo sa týka bločkov z náradia, kde nie je vyčíslená DPH do daňových nákladov ich bude možné premietnuť za predpokladu splnenia podmienok ustanovených v § 2 písm. i) zákona o dani z príjmov.

DPH na výstupe

Obchodná spoločnosť vyhlási verejnú reklamnú súťaž organizovanú pre svojich zákazníkov. Na základe podmienok súťaže výherca získal nepeňažnú výhru - vysávač v sume 120 eur bez DPH. Keďže spoločnosť organizovala reklamnú akciu za účelom zvýšenia svojich tržieb, pri obstaraní ceny do súťaže si uplatnila nárok na odpočet DPH.

Je možné DPH na výstupe, ktorú je obchodná spoločnosť povinná odvieť pri odovzdaní nepeňažnej výhry výhercovi reklamnej súťaže, považovať za daňový výdavok na reklamu podľa § 19 ods. 2 písm. k) zákona o dani z príjmov?

Je pravdou, že v zmysle zákona o DPH pri odovzdaní výhry výhercovi vznikla spoločnosti povinnosť odvieť DPH na výstupe vo výške vypočítanej podľa platnej sadzby dane.

Výdavky na obstaranie vysávača, ktorý spoločnosť poskytne ako výhernú cenu do reklamnej súťaže, ktorá bude vyhlásená za účelom podpory predaja tovarov spoločnosti a zvýšenia jej tržieb, možno považovať za daňové výdavky podľa § 2 písm. i) a § 19 ods. 2 písm. k) zákona o dani z príjmov. DPH účtovaná do nákladov, ktorú je spoločnosť povinná odvieť na výstupe pri odovzdaní výhry výhercovi, je však nedaňovým výdavkom v zmysle ustanovenia § 21 ods. 2 písm. i) zákona o dani z príjmov.

Daňové výdavky

§ 19 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov

(1) Ak výšku výdavku (nákladu) limituje osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov najviac do výšky tohto limitu. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon okrem výdavku (nákladu) vynaloženého zamestnávateľom na poskytnutý zdaniteľný príjem podľa § 5 ods. 1 a ods. 3 písm. d) za podmienok ustanovených osobitným predpisom, alebo jeho zahrnutie v zdaňovacom období upravuje tento zákon v inej výške ako osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon výškou dosiahnutého príjmu alebo výškou príjmu z prijatej úhrady, uplatní sa výdavok (náklad) alebo jeho časť do daňových výdavkov v tom zdaňovacom období, v ktorom bol dosiahnutý príjem alebo prijatá úhrada.

(2) Daňové výdavky, ktoré možno uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone, sú

- a) výdavky (náklady), ktoré je daňovník povinný uhradiť podľa osobitných predpisov,
- b) výdavky (náklady) na prevádzku vlastného zariadenia na ochranu životného prostredia podľa osobitných predpisov,
- c) výdavky (náklady) na pracovné a sociálne podmienky a starostlivosť o zdravie vynaložené na

1. bezpečnosť a ochranu zdravia pri práci a hygienické vybavenie pracovísk,
2. starostlivosť o zdravie zamestnancov v rozsahu ustanovenom osobitnými predpismi a na vlastné zdravotnícke zariadenia,
3. vzdelávanie zamestnanca, ktoré súvisí s činnosťou alebo s podnikaním zamestnávateľa, vlastné vzdelávacie zariadenia,
4. odmenu za produktívnu prácu najviac do výšky 100 % z hodinovej minimálnej mzdy, podnikové štipendium, hmotné zabezpečenie žiaka, poskytovanie praktického vyučovania a na prevádzku strednej odbornej školy nad rámec poskytnutých normatívnych finančných prostriedkov,
5. príspevky na stravovanie zamestnancov, príspevky na rekreáciu zamestnancov a príspevky na športovú činnosť dieťaťa poskytované za podmienok ustanovených osobitným predpisom,
6. mzdové a ostatné pracovnoprávne nároky zamestnancov v rozsahu ...

Podnikáte a zamestnávate v ČR?



www.i-poradce.cz
alebo www.poradca.sk

Nárok na vrátenie DPH



Obchodnej spoločnosti vznikol nárok na vrátenie DPH zaplatenej v Poľsku. Spoločnosť sa však rozhodla, že tento nárok nevyužije a DPH zaplacenú poľským dodávateľom zaúčtuje medzi daňové výdavky.

Postupovala spoločnosť správne?

V prípade, ak slovenská obchodná spoločnosť – platiteľ DPH, ktorej vznikol nárok na refundáciu DPH zaplatenej v Poľsku, túto možnosť nevyužije, potom sumu v zahraničí zaplatenej DPH nebude môcť považovať za daňový náklad. Platí totiž, že ak spoločnosť má nárok na vrátenie DPH z príslušného členského štátu EÚ a o jej vrátenie nepožiada, a teda o nároku na vrátenie neučtuje do výnosov, takáto DPH zaúčtovaná na príslušný nákladový účet nie je daňovým výdavkom spoločnosti.

DPH ako daňový výdavok



Slovenská obchodná spoločnosť obstarala službu v členskom štáte EÚ, pri ktorej nie je nárok na vrátenie dane v príslušnom členskom štáte EÚ, pričom prekročila limit na vrátenie stanovený týmto členským štátom EÚ. DPH vzťahujúcu sa k službe spoločnosť zaúčtovala v prospech príslušného účtu záväzkov so súvzťažným zápisom na ťarchu príslušného účtu nákladov.

Bude pre slovenskú spoločnosť táto DPH daňovým výdavkom?

Spomínaná DPH bude za opísaných predpokladov daňovým výdavkom spoločnosti, a to na základe ustanovenia § 19 ods. 3 písm. k) bod 2 zákona o dani z príjmov.

Medzinárodné výstavy



Slovenská spoločnosť – platca DPH sa zúčastnila v priebehu roka 2024 medzinárodných výstav vo viacerých štátoch EÚ. V nich vynaložila náklady na obstaranie rôznych tovarov a služieb charakteru daňových výdavkov. Voči každému štátu EÚ, kde sa výstav zúčastnila, došlo k prekročeniu minimálneho limitu na vrátenie DPH. Slo-

venská spoločnosť požiadala o vrátenie týchto DPH.

Daňovým výdavkom slovenskej spoločnosti bude DPH v roku 2024 za podmienky, že súčasne spoločnosť v tomto roku zaúčtuje aj nárok na vrátenie uvedenej DPH do výnosov.

Dosiahnutie zdaniteľných obchodov



Spoločnosť ALFA, s.r.o. – štvrtročný platca DPH, mala v roku 2023 ročný koeficient „0,60“, ktorý aplikovala na výpočet predbežného odpočítania dane podľa § 50 zákona o DPH počas roku 2024. Spoločnosť ALFA, s.r.o. dosiahla počas roku 2024 nasledujúce zdaniteľné obchody:

I. štvrtrok 2024

Spoločnosť ALFA, s.r.o. uskutočnila len zdaniteľné plnenia, pri ktorých jej vznikla daňová povinnosť vo výške 14 700 eur, DPH 20 % = 2 940 eur. Spoločnosť prijala tovary a služby s nárokom na odpočítanie dane vo výške 6 300 eur, DPH 20 % = 1 260 eur. Daň na vstupe si spoločnosť ALFA, s.r.o. – platiteľ dane vykázala v daňovom priznaní teda vo výške 1 260 eur.

II. štvrtrok 2024

Spoločnosť ALFA, s.r.o. uskutočnila nasledovné zdaniteľné obchody:

- predala tuzemským odberateľom svoje výrobky v hodnote 13 650 eur, DPH 20 % 2 730 eur,
- predala dubióznu výpočtovú techniku v hodnote 4 200 eur, DPH 20 % = 840 eur,
- v októbri 2023 jednorázovo poskytla pôžičku inému platiteľovi dane vo výške 10 500 eur, dohodnutý úrok vo výške 1 470 eur mal byť zaplatený do 30. apríla 2024.

Spoločnosť ALFA, s.r.o. prijala nasledovné tovary a služby:

- na svoje zdaniteľné obchody, pri ktorých vzniká daňová povinnosť vo výške 5 460 eur, DPH 20 % = 1 092 eur,
- v súvislosti s poskytnutou pôžičkou ako aj v súvislosti s riešením obchodných problémov pri riešení svojich pohľadávok prijala pora-

denské služby od právníka – platitele DPH v hodnote 1 260 eur, DPH 20 % = 252 eur.

Pri predbežnom odpočítaní dane spoločnosť ALFA, s.r.o. použila koeficient z roku 2023, t.j. 0,60.

Daň z tovarov a služieb kúpených v tuzemsku: $1\,092 + 252 = 1\,344$ eur.

Odpočítateľná daň: $1\,092 + (252 \times 0,60) = 1\,092 + 151,20 = 1\,243,20$ eur.

III. štvrtrok 2024

Spoločnosť ALFA, s.r.o. predala v tuzemsku svoje výrobky v hodnote 16 800 eur, DPH 20 % = 3 360 eur.

Spoločnosť ALFA, s.r.o. prijala tovary a služby s nárokom na odpočítanie dane vo výške 10 500 eur, DPH 20 % = 2 100 eur.

IV. štvrtrok 2024

Spoločnosť ALFA, s.r.o. uskutočnila nasledovné zdaniteľné obchody:

- predala v tuzemsku svoje výrobky v hodnote 12 600 eur, DPH 20 % = 2 520 eur,
- predala nehnuteľnosť – skladové priestory, pričom tento predaj bol oslobodený od dane vo výške 105 000 eur.

Spoločnosť ALFA, s.r.o. prijala nasledovné tovary a služby:

- na svoje zdaniteľné obchody, pri ktorých vzniká daňová povinnosť vo výške 8 400 eur, DPH 20 % = 1 680 eur,
- na svoje zdaniteľné obchody, pri ktorých vzniká daňová povinnosť a zároveň na zdaniteľné obchody oslobodené od dane vo výške 6 300 eur, DPH 20 % = 1 260 eur.

Pri predbežnom odpočítaní dane spoločnosť ALFA, s.r.o. použila koeficient z roku 2023, t.j. 0,60.

Daň z tovarov a služieb kúpených v tuzemsku $1\,680 + 1\,260 = 2\,940$ eur

Odpočítateľná daň $1\,680 + (1\,260 \times 0,60) = 1\,680 + 756 = 2\,436$ eur

Skutočne odpočítaná daň v jednotlivých zdaňovacích obdobiach roku 2024 = predbežné odpočítanie dane 7 039,20 eur ($1\,260,00 + 1\,243,20 + 2\,100,00 + 2\,436,00$).

Po skončení kalendárneho roka 2024 spoločnosť ALFA, s.r.o. vypočíta koefi-

cient podľa § 50 ods. 2 zákona o DPH a vypočíta odpočítateľnú daň za celý kalendárny rok 2024. Do čitateľa ani do menovateľa koeficientu spoločnosť ALFA, s.r.o. neuvedie výnosy z predaja majetku, ktorý používala na účely svojho podnikania okrem zásob (t. j. v danom prípade predaj výpočtovej techniky), vý-

nosy z finančných služieb oslobodených od dane podľa § 39 zákona o DPH, ak ich poskytla príležitostne (v konkrétnom prípade príjem úrokov z pôžičky) a ani výnosy z príležitostného prevodu nehnuteľnosti a príležitostného nájmu nehnuteľnosti (konkrétne predaj skladových priestorov v IV. štvrtroku 2024).

$$\text{Koeficient za celý kalendárny rok 2024} = \frac{14\,700 + 13\,650 + 16\,800 + 12\,600}{14\,700 + 13\,650 + 16\,800 + 12\,600} = 1$$

$$\text{Daň z tovarov a služieb kúpených v tuzemsku za celý kalendárny rok 2024} = 7\,644,00 \text{ eur} (1\,260 + 1\,092 + 252 + 2\,100 + 1\,680 + 1\,260)$$

$$\text{Odpočítateľná daň za celý kalendárny rok 2024} = 6\,132,00 + (1\,512,00 \times 1) = 7\,644,00 \text{ eur}$$

$$\text{Skutočne odpočítaná daň v roku 2024} = 7\,039,20 \text{ eur}$$

Kladný rozdiel vo výške 604,80 eur uvedie spoločnosť ALFA, s.r.o. v daňovom priznaní k DPH za IV. štvrtrok 2024 ako súčasť riadku 21 tlačiva daňového priznania za 4. štvrtrok 2024, čím si zároveň uplatní na ťarchu štátneho rozpočtu zvýšenie hodnoty odpočítania dane celkom.

Ubytovanie v rámci zahraničnej pracovnej cesty



Slovenská obchodná spoločnosť - platiteľ DPH v súvislosti so svojou činnosťou vykonávajúcou v Slovenskej republike, pri ktorej má plný nárok na odpočítanie DPH, zabezpečila svojim zamestnancom ubytovanie v rámci zahraničnej pracovnej cesty v Českej republike. Celková suma DPH podľa dokladov bola vo výške 38,50 €. Slovenská spoločnosť nemôže podať žiadosť o vrátenie uvedenej DPH vzhľadom na to, že v rámci kalendárneho roku zaplatená DPH v Českej republike nedosiahla požadovaný limit.

Vychádzajúc zo skutočnosti, že slovenská obchodná spoločnosť - platiteľ DPH nemá nárok na vrátenie DPH zaplatenej v Českej republike z dôvodu, že úhrnná suma 38,50 € za kalendárny rok nedosiahla predpísanú výšku na jej vrátenie (limit 50 €), v súlade s § 19 ods. 3 písm. k) bod 4 zákona o dani z príjmov táto DPH zaúčtovaná do nákladov je daňovo uznaným výdavkom,

pretože samotné výdavky na služby – cestovné a ubytovanie, sú daňovým výdavkom. Do daňových výdavkov sa DPH uplatní v tom zdaňovacom období, v ktorom došlo k úhrade výdavkov na cestovné a ubytovanie.

Uznaný daňový výdavok



Firma vysiela svojich zamestnancov (stavebné práce) do Belgicka. Platí ubytovanie, faktúra je výdavkov v súlade s § 17 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov za podmienky, že ubytovacie služby, ku ktorým sa DPH vzťahuje, sú jej daňovým výdavkom, vystavená so 6 % DPH. DPH za ubytovacie služby za rok je 580 €, čiže limit je splnený. V Belgicku však nie je možné žiadať vrátenie DPH z ubytovania.

Je teda DPH uznaným daňovým výdavkom?

Je pravdou, že vrátenie DPH z ubytovania, jedla, pitia, tabakových výrobkov, spotrebného alkoholu a reprezentačného zaplatenej v Belgicku možné nie je. V takomto prípade možno odporučiť vychádzať z ustanovenia § 19 ods. 3 písm. k) bodu 2 zákona o dani z príjmov. Ak je teda v príslušnom členskom štáte DPH z ubytovacích služieb neodpočítateľná z dôvodu povahy samotnej služby, je možné postupovať podobne ako pri zahrňovaní DPH z prijatých zdaniteľných plnení v tuzemsku bez nároku na odpočítanie. Za tohto predpokladu sloven-

ská firma zahrnie v Belgicku zaplatenú DPH do daňových výdavkov.

Dodanie tovaru

 **Firme ALFA prišla dňa 24. marca 2024 faktúra za dodanie tovaru od českej firmy BETA. Faktúra bola vystavená 20. marca 2024 na 10 000 CZK, dátum odoslania tovaru je 9. marec 2024. Tovar do firmy ALFA prišiel kuriérskou službou 10. marca 2024, čím sa v zmysle dohodnutých obchodných podmienok slovenská firma ALFA stala vlastníkom tovaru. Firma ALFA má nárok na odpočítanie DPH v plnej výške, keďže tovar je použitý na účely ďalšieho predaja, ktorý je zdaňovaný.**

Pri uvedenom nadobudnutí tovaru v tuzemsku z Českej republiky v CZK sa hodnota 10 000 CZK prepočíta na menu euro:

- na účely účtovania o dodávke tovaru referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu uskutočnenia účtovného prípadu – t. j. 9. marca 2024,
- na účely určenia základu dane z pridanej hodnoty referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu vzniku daňovej povinnosti – t. j. kurzom platným ku dňu 19. marec 2024.

Na účely účtovania o DPH je potrebné s ohľadom na uvedené ustanoviť vhodnú analytickú evidenciu zabezpečujúcu sledovanie DPH, ktorú je podnikajúci subjekt povinný odvieť v tuzemsku a DPH, pri ktorej má právo na odpočítanie dane. Na uvedenom základe možno konštatovať, že nadobudnutie tovaru z iného členského štátu bude v účtovníctve platiteľa vyzeráť nasledovne:

- obstarávacia cena dodávky tovaru (prepočet ku dňu splnenia dodávky) MD 131 / D 321,
 - zúčtovanie DPH (prepočet ku dňu vzniku daňovej povinnosti) MD 343.AE1 / D 343.AE2,
- kde: 343.AE1 – právo na odpočet DPH, 343.AE2 – DPH, ktorú je podnikajúci subjekt povinný odvieť v tuzemsku.

Dátum	Účtovný prípad	CZK / kurz ECB	EUR	MD	D
10. 3. 2024	Obstarávacia cena tovaru	10 000 CZK, kurz 27,290 EUR/CZK	366,43	131	321
20. 3. 2024	DPH k fakturovanej obstarávacej cene tovaru	Prepočet základu dane 10 000 CZK, kurz 27,315 EUR/CZK, t. j. 366,0992 EUR daň 20 % = 73,22 EUR	73,22	343.01	343.02

V prípade, ak by firma ALFA nemala právo na odpočet DPH v plnej výške, ale len v pomernej výške (daň prepočítaná koeficientom), účtovanie DPH bude nasledovné:

Dátum	Účtovný prípad	CZK / kurz ECB	EUR	MD	D
20. 3. 2024	DPH k fakturovanej obstarávacej cene tovaru	Prepočet základu dane 10 000 CZK, kurz 27,315 EUR/CZK, t. j. 366,0992 EUR daň 20 % = 73,22 EUR	73,22	343.01	343.02
20. 3. 2024	Zníženie nároku na odpočítanie DPH po prepočte koeficientom	Prepočet DPH koeficientom napr. 0,8451, t. j. odpočítateľná DPH je 61,88 EUR	61,88	131	343.01

Pozn.: § 52 ods. 7 Postupov účtovania v PÚ ustanovuje, že pri tovare (tovare v zmysle zákona o DPH) je neodpočítateľná DPH súčasťou obstarávacej ceny.

Zaúčtovanie DPH

 **Spoločnosť Beta a.s. obstarala službu v členskom štáte EÚ, pri ktorej nie je nárok na vrátenie dane v príslušnom členskom štáte EÚ, pričom prekročila limit na vrátenie stanovený príslušným členským štátom EÚ. Ako účtovná jednotka v tomto prípade zaúčtuje DPH?**

V prípade, že účtovná jednotka nemá nárok na vrátenie DPH zo služby, bude o tejto DPH účtovať priamo na účte na ktorom bude účtovať aj službu, t. j.

napr. na účte 518AU – Služby bez nároku na vrátenie DPH.

Vstupná cena

 **Pri zaradení hmotného hnuteľného majetku je rozhodujúca jeho vstupná cena 1 700 eur. Spoločnosť zakúpila prístroj za cenu 1 800 eur, čo je cena vrátane DPH. Cena bez DPH je 1 500 eur.**

Akú cenu považovať za vstupnú cenu?

Odpoveď na túto otázku vyplýva priamo z ustanovenia § 25 ods. 5 zákona o dani

z príjmov. Nakoľko nie je uvedené, či predmetná spoločnosť je platiteľom DPH alebo nie, stanovisko bude mať alternatívny charakter.

V prípade, ak spoločnosť je platiteľom DPH, bude pre ňu vstupnou cenou cena bez DPH – t. j. 1 500 eur, nakoľko na časť týkajúcu sa hodnoty DPH sa uplatní nárok na odpočítanie dane podľa § 49 zákona o DPH. Tu je dôležité poznamenať, že v danom prípade nedochádza k naplneniu podmienky výšky vstupnej ceny pre hmotný hnuteľný majetok odpisovaný podľa zákona o dani

z príjmov (t. j. vstupná cena je menej ako 1 700 eur).

V prípade, ak spoločnosť nie je platiteľom DPH, potom priamo z § 25 ods. 5 písm. a) zákona o dani z príjmov vyplýva, že vstupnou cenou pre ňu bude cena vrátane DPH – t. j. 1 800 eur. To znamená, že v tomto prípade prístroj spĺňa podmienky pre hmotný hnuteľný majetok odpisovaný podľa zákona o dani z príjmov a teda výdavky súvisiace s jeho obstaraním (1 800 eur) si do daňových výdavkov spoločnosť uplatní postupne prostredníctvom daňových odpisov.

DPH v účtovníctve

Spoločnosť Alfa s.r.o. obstarala na služobnej ceste v Taliansku pohonné látky. Celková suma DPH vzťahujúca sa k pohonným látkam nepresiahla za zdaňovacie obdobie limit na vrátenie 50eur.

Ako bude táto zaplatená DPH zaúčtovaná v účtovníctve spoločnosti?

DPH vzťahujúca sa k pohonným látkam obstaraným v Taliansku je zaúčtovaná v účtovní jednotke ako súčasť ocenenia nákladu, ktorého sa výdavok týka, t. j. napr. na účet 501AU – Spotreba PHL.

Úhrada DPH

Môže si platiteľ DPH uplatniť do daňových výdavkov DPH, ktorú uhradil za dodávateľa, ktorý si svoju povinnosť nesplnil v súlade s § 69 a 69b zákona o DPH?

V súlade s § 69b zákona o DPH daň uvedenú na faktúre, ktorú dodávateľ v zákonom stanovenej lehote splatnosti neuhradil alebo uhradil len jej časť, je povinný uhradiť platiteľ, ktorý ručí za daň podľa § 69 ods. 14 spomínaného právneho predpisu. V prípade vzniku tejto skutočnosti daňový úrad miestne príslušný dodávateľovi, rozhodnutím uloží ručiteľovi povinnosť uhradiť nezaplatenú daň.

Keďže cieľom uvedenej úpravy v zákone o DPH bolo vytvoriť plne legitímne opatrenie v boji proti podvodom na DPH, ktoré je využívané aj v iných štátoch EÚ a ide vo svojej podstate o formu sankcie pre ručiteľa, ktorý napriek zá-

konom stanovených dôvodov, o ktorých vedel alebo mal vedieť, vstúpil do obchodu s rizikovým dodávateľom, zahrňovanie takto zaplatenej dane do daňových výdavkov by bolo v priamom rozpore so zámerom tejto úpravy v zákone o DPH. Z uvedeného dôvodu, takto zaplatená DPH ručiteľom nie je u neho daňovým výdavkom v súlade s § 21 ods. 2 písm. h) zákona o dani z príjmov.

Účtovanie odberateľa

Slovenskej firme – platiteľovi DPH, vykonala česká stavebná spoločnosť (platiteľ DPH registrovaný v Českej republike) stavebné práce v sume 200 000 CZK na budove sídla nachádzajúcej sa v Bratislave. Služba bola dodaná a faktúra vyhotovená 9. februára 2024.

Ako bude účtovať odberateľ tejto služby o vykonanej zákazke a DPH?

Predovšetkým je potrebné pre správne posúdenie a riešenie uvedeného problému pripomenúť, že miestom dodania uvedenej služby je Slovenská republika. Pri tomto tvrdení sa vychádza z § 16 ods. 1 zákona o DPH. To znamená, že podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH je daň

z uvedených služieb povinný platiť slovenský odberateľ, čo znamená, že český dodávateľ vystaví faktúru za stavebné práce na nehnuteľnosti bez DPH vo výške 200 000 CZK.

Podľa § 26 ods. 1 zákona o DPH sa pre správne vyčíslenie základu dane na prepočet cudzej meny na eurá použije referenčný výmenný kurz určený a vyhlásený Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu vzniku daňovej povinnosti. Za predpokladu, že kurz EUR/CZK v deň predchádzajúci dňu vzniku daňovej povinnosti (tzn. 8. februára 2024) bude napr. 27,021 EUR/CZK, potom výpočet dane bude:

Základ dane
200 000 CZK / 27,021 = 7 401,6506 EUR
DPH
20 % zo sumy 7 401,6506 EUR = 1 480,33 EUR

Účtovanie o DPH bude za predpokladu vzniku práva na odpočítanie DPH v plnom rozsahu nasledovné:

Dátum	Účtovný prípad	CZK	EUR	MD	D
9. 2. 2024	Faktúra od dodávateľa	200 000	7 401,65	518	321
9. 2. 2024	Vznik daňovej povinnosti a práva na odpočítanie DPH		1 480,33	343.01	343.02
16. 2. 2024	Úhrada faktúry (kurz 27,023 EUR/CZK)	200 000	7 401,10	321	221
16. 2. 2024	Kurzový rozdiel (zisk)		0,55	321	663

Zdaniteľné obchody

Akciová spoločnosť GAMA, a.s. podniká od roku 2021. Platiteľom DPH sa stala od 1. júna 2024. Okrem zdaniteľných obchodov, pri ktorých jej

vzniká daňová povinnosť vykonáva aj plnenia oslobodené od dane, pri ktorých nemôže odpočítať daň.

Akciová spoločnosť určí koeficient odhadom podľa charakteru svojej činnosti a so súhlasom správcu dane podľa § 50 ods. 3 zákona o DPH. Po skončení kalendárneho roka 2024 pri výpočte koeficientu za celý kalendárny rok podľa § 50 ods. 2 a 4 zákona o DPH uvedie akciová spoločnosť v čitateli aj v me-

novateli koeficientu výnosy (príjmy) za obdobie kalendárneho roka, v ktorom je registrovaná za platiteľa dane, t. j. výnosy (príjmy) od 1. júna 2024 do 31. decembra 2024.

Postup prenajímateľa

Spoločnosť s.r.o. - platiteľ DPH, prenajíma budovu skladu, pričom toto plnenie je od DPH oslobodené v zmysle zákona o DPH. V súvislosti s úpravou nových zmluvných podmienok s nájomcom využil právne služby, ktorú mu boli fakturované v sume 250 eur + 50 eur DPH. Spoločnosť zaúčtovala službu v sume 250 eur na účet 518

– **Ostatné služby a DPH v sume 50 eur na účet 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť.**

Bol účtovný postup prenajímateľa správny?

Z dôvodu, že prijatá služba od právnej kancelárie výslovne súvisela s plnením od DPH oslobodeným, prenajímateľovi nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 3 zákona o DPH. Daň zaplatená v cene obstaraných služieb sa však musí účtovať na ťarchu vecne príslušného účtu nákladov – tzn. rovnako ako samotná služba na účet 518 – Ostatné služby. Použitie účtu 548 v predmetnom prípade bolo v rozpore s § 52 ods. 5 postupov účtovania.

Zaučtovanie DPH

Obchodná spoločnosť kúpila v rámci pracovnej cesty v inom členskom štáte EÚ pohonnú látku. Celková suma DPH vzťahujúca sa k pohonným látkam pritom nepresiahla za zdaňovacie obdobie limit na vrátenie 50 eur.

Ako má spoločnosť túto zaplatenú DPH zaučtovať?

DPH vzťahujúca sa k pohonným látkam obstaraným v inom členskom štáte, pričom celková suma DPH nepresiahla ustanovený limit, obchodná spoločnosť zaučtuje ako súčasť ocenenia nákladu, ktorého sa výdavok týka, t. j. napr. na účet 501AU - Spotreba PHL.

Stanovené limity

Kedy a ako má účtovná jednotka účtovať o nároku DPH na vrátenie z iných členských štátov, keďže presiahla stanovené limity a o vrátenie aj požiadala?

V princípe by spomínané prípady mali byť účtované nasledovným spôsobom:

- obstaranie tovarov a služieb MD 51x / D 321 (221) (v priebehu poskytnutia),
- DPH z tovarov a služieb s nárokom na vrátenie MD 51x k vráteniu DPH / D 321 (221),
- najneskôr k súvahovému dňu - nárok na vrátenie DPH MD 378 / D 648,
- vrátenie DPH v nižšej hodnote ako bola požadovaná MD 221, 548 (len rozdiel) / D 378.

Uplatnenie odpočtu DPH

V roku 2021 firma pre potreby svojej činnosti zakúpila stroj v obstarávacej cene 20 000 eur + 20 % DPH. Ako platiteľ DPH si v tom istom roku uplatnila odpočet DPH na tento stroj. V roku 2024 firma požiadala príslušný daňový úrad o ukončenie platenia DPH k 1. 4. 2024, čomu bolo zo strany daňového úradu aj vyhovené. Predmetný stroj bol zaradený v odpisovom pláne do 2. odpisovej skupiny a bol zvolený zrýchlený spôsob odpisovania po dobu 6 rokov. Jeho daňová zostatková cena k 31. 12. 2023 bola 6 638,75 eura.

V danom prípade zrušenia registrácie platiteľa DPH daňový úrad určil posledné zdaňovacie obdobie 1. štvrťrok roku 2024. Za toto posledné zdaňovacie obdobie vznikla firme povinnosť podať daňové priznanie, v ktorom okrem všetkých prijatých zdanielných plnení, pri ktorých odpočítala daň podľa zákona o DPH, a uskutočnených zdanielných plnení, pri ktorých firme vznikla povinnosť odvodu dane na výstupe, bolo na základe § 81 ods. 5 zákona o DPH potrebné aj priznať a odviesť DPH z majetku, pri ktorého obstaraní odpočítala daň, a to vo výške, ktorá sa vypočíta z jeho zostatkovej ceny zistenej podľa zákona o dani z príjmov ku dňu skončenia posledného zdaňovacieho obdobia.

Ako daňovú zostatkovú cenu stroja k 31. marcu 2024 bolo potrebné na vyššie spomínané účely použiť daňovú zostatkovú cenu k 31. 12. 2023, t. j. sumu 6 638,75 eur. Daňová povinnosť z tohto titulu tak predstavuje 1 327,75 eur (t. j. 20 % z 6 638,75 eur). Účtovne sa daňová povinnosť v uvedenej výške zaeviduje ako MD 548 / D 343.AE.

Oprava základu dane

Akým spôsobom sa účtuje v podvojnom účtovníctve oprava základu dane pri úplnom alebo čiastočnom nezaplatení protihodnoty za dodanie tovaru alebo služby?

Je pravdou, že počnúc rokom 2021 sa zaviedla možnosť opravy základu dane pri dodaní tovaru alebo služby, ak pla-

titel' dane uskutočňujúci tieto dodania nedostal zaplatené a jeho pohľadávka sa stala nevymožiteľnou. Tento inštitút sa v súlade s vyššie uvedenými dôvodmi bude môcť uplatniť len pri dodaniach tovaru a služby v tuzemsku, v cene ktorých bola platiteľom dane uplatnená daň.

Dodávateľovi tak vzniká nárok na opravu základu dane z pridanej hodnoty na základe splnenia podmienok podľa navrhovaného § 25a ods. 2 zákona o DPH. V kontexte s uvedenou problematikou sa na účte 343 – Daň z pridanej hodnoty zaučtuje zníženie dane z pridanej hodnoty, ak po vzniku daňovej povinnosti odberateľ úplne alebo čiastočne nezaplatil za dodanie tovaru alebo služby a jeho pohľadávka z tohto dodania sa stala nevymožiteľná so súvzťažným zápisom na účet pohľadávok. Na účte 343 – Daň z pridanej hodnoty sa účtuje oprava odpočítanej dane z pridanej hodnoty pri nevymožiteľnej pohľadávke so súvzťažným zápisom na účet záväzkov.

Účtovanie nároku na DPH

Slovenská spoločnosť Delta s.r.o. sa zúčastnila v priebehu roka medzinárodných veľtrhov vo Francúzsku, Holandsku a Nemecku, kde vynaložila náklady na obstaranie rôznych tovarov a služieb charakteru daňových výdavkov. Voči každému členskému štátu EÚ prekročila minimálny limit na vrátenie DPH a požiadala o jej vrátenie. Požadovaná suma nebola účtovnej jednotka v plnom rozsahu vrátená. Kedy a ako bude účtovná jednotka o nároku DPH účtovať?

Kedy a ako bude účtovná jednotka o nároku DPH účtovať?

Spoločnosť bude účtovať nasledovne:

- obstaranie tovarov a služieb 51xAU/321, 221 (v priebehu poskytnutia),
- DPH z tovarov a služieb s nárokom na vrátenie 51xAU k vráteniu DPH/321, 221,
- najneskôr k súvahovému dňu – nárok na vrátenie DPH 378/648,
- vrátenie DPH v nižšej hodnote ako bola požadovaná 221, 548 (len rozdiel) / 378.

Ing. Ján Mintál

Výpočet dovolenky pri skrátenom pracovnom čase

Kratší pracovný čas neovplyvňuje dĺžku dovolenky. Aj zamestnanec pracujúci na kratší pracovný čas má nárok na toľko kalendárnych týždňov dovolenky ako ostatní zamestnanci. Ako postupovať pri určení výmery dovolenky?

Základná výmera dovolenky

Súčasná právna úprava upravuje, že základná výmera dovolenky je najmenej štyri týždne. **Dovolenka zamestnanca, ktorý do konca príslušného kalendárneho roka dovŕši najmenej 33 rokov veku, a zamestnanca, ktorý sa trvale stará o dieťa, je najmenej päť týždňov.**

Zamestnancovi, ktorý sa začne alebo prestane trvale starať o dieťa v priebehu kalendárneho roka, zvýšenie dovolenky za kalendárny rok nad rámec základnej výmery dovolenky patrí v pomernom rozsahu určenom ako podiel počtu dní trvalej starostlivosti o dieťa v príslušnom kalendárnom roku a počtu dní kalendárneho roka.

Kratší pracovný čas tak dĺžku dovolenky neovplyvňuje, a preto aj zamestnanec pracujúci na kratší pracovný čas má nárok na toľko kalendárnych týždňov dovolenky ako ostatní zamestnanci.

Dovolenka a kratší pracovný čas

Zamestnávateľ môže so zamestnancom dohodnúť v pracovnej zmluve kratší pracovný čas ako je ustanovený týždenný pracovný čas u zamestnávateľa, príp. dohodnúť so zamestnancom zmenu ustanoveného týždenného pracovného času na kratší týždenný

pracovný čas a opačne. **Zamestnanec v pracovnom pomere na kratší pracovný čas sa nesmie zvýhodniť alebo obmedziť v porovnaní s porovnateľným zamestnancom (§ 49 ods. 5 Zákonníka práce).**

Aj zamestnanec pracujúci na kratší pracovný čas má nárok na toľko kalendárnych týždňov dovolenky ako ostatní zamestnanci

Po splnení podmienok, ktoré upravuje súčasná právna úprava, vznikne zamestnancovi nárok na dovolenku v rozsahu 4 resp. 5 kalendárnych týždňov, príp. nárok na pomernú časť dovolenky alebo nárok na dovolenku za odpracované dni, a to bez ohľadu na dĺžku jeho pracovného úväzku. Ak bude mať zamestnanec rozvrhnutý kratší pracovný čas **rovnomerne na 5 dní v týždni** (napr. bude pracovať denne od pondelka do piatka po 3 hodiny), potom jeho týždňom dovolenky bude presne 5 dní, a ročná **štvrtýždňová** (resp. **päťtýždňová**) dovolenka bude predstavovať **20 dní** (resp. 25 dní).

Rozdiel oproti ostatným zamestnancom (ktorí pracujú na plný pracovný úväzok) spočíva len v tom, že ak zamestnanec s kratším pracovným časom pracuje denne, ale menej hodín, jeden deň jeho riadnej dovolenky bude predstavovať menší počet hodín, za ktoré mu zamestnávateľ pri čerpa-

ní dovolenky poskytne náhradu mzdy za dovolenku, napr. ak bude zamestnanec pracovať denne od pondelka do piatka po 4 hodiny denne, za jeden deň dovolenky mu zamestnávateľ vyplatí náhradu mzdy za 4 hodiny, alebo ak bude zamestnanec pracovať denne od pondelka do piatka po 6 hodín, za jeden deň dovolenky mu zamestnávateľ vyplatí náhradu mzdy za 6 hodín.

Príklad

U zamestnávateľa je ustanovený pracovný čas 40 hodín týždenne. Zamestnanec (43 rokov) pracuje u zamestnávateľa celý rok 2024 na kratší pracovný čas v rozsahu 30 hodín týždenne. Jeho pracovný čas je rozvrhnutý rovnomerne od pondelka do piatka a dĺžka jeho pracovnej zmeny je 6 hodín.

Aký mu vznikne nárok na dovolenku za rok 2024? V akej výške mu zamestnávateľ poskytne náhradu mzdy, ak bude čerpať jeden deň dovolenky?

Zo zadania príkladu vyplýva, že zamestnanec pracuje 5 dní v týždni. Jeho týždeň dovolenky predstavuje toľko pracovných dní, koľko dní v týždni pracuje, t. j. týždňom dovolenky je 5 dní. Ak poznáme dĺžku týždennej dovolenky, vieme určiť ročnú výmeru dovolenky. Keďže zamestnanec už dosiahol 33 rokov veku, má nárok na päťtýždňovú dovolenku, t. j. 5 dní (dĺžka jeho týždennej dovolenky) x 5 týždňov (základná výme-

ra ročnej dovolenky podľa jeho veku) => 25 dní. Z uvedeného vyplýva, že zamestnancovi vznikne nárok na ročnú výmeru dovolenky 25 dní. V prípade, že zamestnanec bude čerpať jeden deň dovolenky, zamestnávateľ mu poskytne náhradu mzdy v sume jeho priemerného zárobku za 6 hodín, t. j. za toľko hodín, koľko trvala pracovná zmena, ktorú z dôvodu čerpania dovolenky neodpracoval.

Kratší pracovný čas nemusí byť rozvrhnutý na všetky pracovné dni

Ak kratší pracovný čas zamestnanca nebude rozvrhnutý na všetky pracovné dni v týždni (napr. bude pracovať len dva dni v týždni: v pondelok a v utorok po 6 hodín), týždeň dovolenky bude toľko pracovných dní, koľko dní by mal pracovať podľa rozpisu práce odpracovať (v tomto prípade budú týždňom dovolenky presne 2 dni). **Náhrada za dovolenku v sume priemerného zárobku bude vyplatená za toľko hodín, koľko hodín trvá pracovná zmena, ktorú z dôvodu čerpania dovolenky neodpracuje** (napr. za deň dovolenky čerpanej v pondelok zamestnávateľ vyplatí náhradu mzdy za 6 hodín).

Príklad

U zamestnávateľa je ustanovený pracovný čas 40 hodín týždenne. Zamestnankyňa (30 rokov) pracuje u zamestnávateľa celý rok 2024 na kratší pracovný čas 8 hodín týždenne, a to len jeden deň v týždni (v pondelok).

Aký jej vznikne nárok na dovolenku za rok 2024? V akej výške jej zamestnávateľ poskytne náhradu mzdy, ak bude čerpať jeden deň dovolenky?

Zo zadania príkladu vyplýva, že zamestnankyňa pracuje len 1 deň v týždni. Jej týždeň dovolenky predstavuje toľko pracovných dní, koľko dní v týždni pracuje, t. j. týždňom dovolenky tejto zamestnankyne je len 1 deň. Ak poznáme dĺžku týždennej dovolenky, vieme určiť ročnú výmeru dovolenky. Keďže zamestnankyňa ešte nedosiahla vek 33 rokov, má nárok na štvortýždňovú dovolenku, t. j. 1 deň (to je dĺžka jej týždennej dovolenky) x 4 týždne (základná výme-

ra ročnej dovolenky podľa jej veku) => 4 dni. Z uvedeného vyplýva, že zamestnankyňa vznikne za rok 2024 nárok na dovolenku vo výmere 4 dni. V prípade, že bude čerpať jeden deň dovolenky, zamestnávateľ jej poskytne náhradu mzdy v sume jej priemerného zárobku za 8 hodín, t. j. za toľko hodín, koľko trvala pracovná zmena, ktorú z dôvodu čerpania dovolenky neodpracovala.

Zamestnanec sa môže so zamestnávateľom dohodnúť na zmene dĺžky týždenného pracovného času

aj počas trvania pracovného pomeru, t. j. zamestnanec môže „prejsť“ z ustanoveného týždenného pracovného času na kratší týždenný pracovný čas a z kratšieho týždenného pracovného času na ustanovený týždenný pracovný čas.

Výmera dovolenky zostáva zamestnancovi zachovaná, pretože výmeru dovolenky neovplyvňuje zmena dĺžky pracovného času, ale len skutočnosť, či pracovný pomer trval celý kalendárny rok alebo len časť roka (a samozrejme vek zamestnanca).

Nižšie popisujeme situácie, ktoré môžu v praxi nastať:

- zamestnanec si dohodne so zamestnávateľom kratší pracovný čas tak, že zostane pracovať rovnaký počet dní v týždni napr. pred zmenou pracovného úväzku pracoval denne od pondelka do piatka, t. j. 5 dní po 8 hodín, a po skrátení pracovného úväzku bude pracovať tiež 5 dní, ale menej hodín napr. dĺžka pracovnej zmeny bude 4 hodiny),
- zamestnanec si dohodne so zamestnávateľom kratší pracovný čas tak, že po zmene pracovného úväzku bude mať pracovný čas rozvrhnutý na menší počet dní v týždni (napr. pred zmenou pracovného úväzku pracoval denne od pondelka do piatka, t. j. 5 dní po 8 hodín, a po skrátení pracovného úväzku bude pracovať už len 2 dni po 5 hodín).

Príklad

Zamestnankyňa (27 rokov) nastúpila dňa 1. 2. 2024 do pracovného pomeru, ktorý bol dohodnutý na skrátený pracovný úväzok 20 hodín týždenne (pracovná zmena bola v dĺžke 4 hodiny). Od 1. 6. 2024 bol na základe dodatku k pracovnej zmluve dohodnutý plný pracovný úväzok 37,5 hodín týždenne (pracovná zmena je v dĺžke 7,5 hodiny). Do prijatia tejto zmeny zamestnankyňa ešte nečerpala žiadnu dovolenku.

Aký bude mať nárok na dovolenku po zmene dĺžky pracovného úväzku?

Nakoľko zamestnankyňa nastúpila do pracovného pomeru na dobu neurčitú dňa 1. 2. 2024 (pracovný pomer netrval nepretržite počas celého roka) a je predpoklad, že bude vykonávať prácu aspoň 60 dní v roku, vznikne jej predpokladaný nárok na pomernú časť dovolenky v dĺžke jednej dvanásťtiny za 11 celých kalendárnych mesiacov nepretržitého trvania pracovného pomeru a to v rozsahu 18,5 dňa $[(20 : 12) \times 11]$. Takto vypočítaný nárok jej zostáva zachovaný aj od 1. 6. 2024 - po zmene pracovného úväzku. Kratší pracovný čas totiž neovplyvní výmeru dovolenky zamestnankyne, tá zostane zachovaná. Zmena pracovného úväzku sa prejaví pri čerpaní jedného dňa dovolenky, kedy poskytne zamestnávateľ náhradu mzdy za dovolenku za 7,5 hodiny, a nie za 4 hodiny (pôvodná dĺžka dennej pracovnej zmeny). Z uvedeného vyplýva, že zmena pracovného úväzku neovplyvňuje výmeru dovolenky, ale má priamy dopad len na výšku poskytnutej náhrady mzdy za dovolenku.

Nárok na dovolenku sa posudzuje u každého zamestnávateľa osobitne

Nárok na dovolenku sa posudzuje u každého zamestnávateľa osobitne. Podľa § 50 Zákonníka práce: „Zamestnávateľ môže dohodnúť niekoľko pracovných pomerov s tým istým zamestnancom len na činnosti spočívajúce v prácach iného druhu; práva a po-

vinnosti z týchto pracovných pomerov (poznámka: aj právo na dovolenku) sa posudzujú samostatne.“ Uvedené platí aj v prípade, ak zamestnanec v priebehu kalendárneho roka zmení zamestnávateľa.

Ak si zamestnanec nevyčerpal dovolenku, na ktorú mu vznikol nárok u predošlého zamestnávateľa

súčasná právna úprava neumožňuje jej prenos k novému zamestnávateľovi, príp. uzavrieť dohodu medzi pôvodným a novým zamestnávateľom, v ktorej by sa dohodlo, že si zamestnanec svoju nevyčerpanú dovolenku vyčerpá u nového zamestnávateľa. Táto možnosť platila v minulosti v zmysle § 110a zákona č. 65/1965 Zb. platného do 31. 3. 2002 (pôvodný Zákonník práce): „Ak zamestnanec zmení v priebehu toho istého kalendárneho roka zamestnanie, môže mu ktorýkoľvek zo zúčastnených zamestnávateľov poskytnúť dovolenku (časť dovolenky), na ktorú mu vznikol (vznikne) nárok u druhého zamestnávateľa, ak o to zamestnanec požiada najneskôr pred skončením pracovného pomeru u doterajšieho zamestnávateľa a zúčastnení zamestnávateľa sa dohodnú na úhrade vyplatenej náhrady mzdy za dovolenku (jej časť), na ktorú zamestnancovi u zamestnávateľa poskytujúceho dovolenku (jej časť) nárok nevznikol. Zmenou zamestnania podľa predchádzajúcej vety sa rozumie skončenie pracovného pomeru u doterajšieho zamestnávateľa a nástup zamestnanca bez zbytočného prieťahu do nového pracovného pomeru u iného zamestnávateľa.“

Podľa § 116 súčasného znenia Zákonníka práce platí, že ak si zamestnanec nemohol vyčerpať dovolenku, na ktorú mu vznikol nárok, z dôvodu skončenia pracovného pomeru, zamestnávateľ mu vyplatí náhradu mzdy v sume jeho priemerného zárobku.

Príklad

Zamestnanec (27 rokov) mal uzatvorený pracovný pomer so zamestnávateľom ALFA, a.s. na dobu určitú od 1. 1. 2024 do 22. 9. 2024. Od 23. 9. 2024 uzatvoril pracovný pomer na dobu neurčitú so zamestnávateľom BETA, a.s. Aký mu vznikne nárok na dovolenku za rok 2024, ak zmenil v priebehu roka zamestnanie? Môže si zamestnanec nevyčerpanú dovolenku, na ktorú mu vznikol nárok u prvého zamestnávateľa, preniesť a vyčerpať u nového zamestnávateľa (o refundácii náhrady mzdy by sa predchádzajúci a nový zamestnávateľ vzájomne dohodli)?

Oba pracovné pomery na seba bezprostredne nadväzujú, ale predchádzajúci pracovný pomer trval u iného zamestnávateľa, t. j. na účely dovolenky nejde o nepretržité trvanie pracovného pomeru. Zamestnancovi sa nárok na dovolenku posudzuje v každom pracovnom

Zamestnávateľ môže dohodnúť niekoľko pracovných pomerov s tým istým zamestnancom len na činnosti spočívajúce v prácach iného druhu.

pomere samostatne. V prvom aj v druhom pracovnom pomere zamestnanec splnil základnú podmienku pre vznik nároku na dovolenku, t. j. odpracoval 60 dní v danom roku. Keďže však ani jeden z pracovných pomerov netrval nepretržite celý kalendárny rok, zamestnancovi vznikne v prvom aj v druhom pracovnom pomere nárok len na pomernú časť dovolenky. Rozsah dovolenky sa vypočíta ako jedna dvanástina celoročnej výmery dovolenky za každý celý kalendárny mesiac nepretržitého trvania toho istého pracovného pomeru. Nakoľko predošlý pracovný pomer zanikol v priebehu mesiaca september a nový pracovný pomer vznikol v priebehu toho istého mesiaca, mesiac september sa ani u jedného zo zamestnávateľov nepovažuje na účely dovolenky za celý odpracovaný mesiac. Zamestnanec tak „príde o jednu dvanástinu“ dovolenky za kalendárny rok (o 1,5 dňa dovolenky), a jej výpočet bude nasledovný:

– u zamestnávateľa ALFA je dovolenka v rozsahu: $[(20 : 12) \times 8] = 13,333 \sim 13,5$ dňa.

– u zamestnávateľa BETA je dovolenka v rozsahu: $[(20 : 12) \times 3] = 4,999 \sim 5$ dní.

Z dôvodu skončenia pracovného pomeru je potrebné, aby si zamestnanec u zamestnávateľa ALFA, a.s., vyčerpal nevyčerpanú dovolenku, na ktorú mu vznikol nárok. Ak si dovolenku nevyčerpá, podľa § 116 Zákonníka práce, je zamestnávateľ povinný zamestnancovi nevyčerpanú dovolenku preplatiť vo výške náhrady mzdy v sume jeho priemerného zárobku.

Súčasná právna úprava pravidiel prepočtu dovolenky pri zmene pracovného úväzku neupravuje

preto je vhodné tento postup upraviť napr. v internom predpise, pričom pri jeho tvorbe možno vychádzať aj z aktuálnej judikatúry, napr. z rozhodnutia súdneho dvoru EÚ, ktorý v prípade C-415/12 Brandessa roz-

hodol nasledovne: „Relevantné právo Únie, najmä článok 7 ods. 1 smernice 2003/88/ES Európskeho parla-

mentu a Rady zo 4. novembra 2003 o niektorých aspektoch organizácie pracovného času a doložka 4 bod 2 rámcovej dohody o práci na kratší pracovný čas uzavretá 6. júna 1997, ktorá je obsiahnutá v prílohe smernice Rady 97/81/ES z 15. decembra 1997, ktorá bola zmenená a doplnená smernicou Rady 98/23/ES zo 7. apríla 1998, sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnym ustanoveniam alebo praxi, o aké ide vo veci samej, podľa ktorých sa počet dní platenej dovolenky za kalendárny rok, ktorú pracovník zamestnaný na plný úväzok nemohol vyčerpať počas referenčného obdobia z dôvodu, že tento pracovník prešiel na režim práce na čiastočný úväzok, proporcionálne zníži o existujúci rozdiel medzi počtom pracovných dní v týždni odpracovaných pracovníkom pred prechodom na čiastočný úväzok a počtom pracovných dní v týždni po tejto zmene.“

Ing. Iveta Matlovičová

BOZP u zamestnávateľa

V zmysle § 146 Zákonníka práce predstavuje ochrana práce systém opatrení vyplývajúcich z právnych predpisov, organizačných opatrení, technických opatrení, zdravotníckych opatrení a sociálnych opatrení zameraných na utváranie pracovných podmienok zaisťujúcich bezpečnosť a ochranu zdravia pri práci, zachovanie zdravia a pracovnej schopnosti zamestnanca. Ochrana práce je pritom neoddeliteľnou súčasťou pracovnoprávných vzťahov.

Starostlivosť o bezpečnosť a zdravie zamestnancov pri práci a o zlepšovanie pracovných podmienok

ako základných súčastí ochrany práce je rovnocennou a neoddeliteľnou súčasťou plánovania a plnenia pracovných úloh. Bezpečnosť a ochrana zdravia pri práci je stav pracovných podmienok, ktoré **vyklúčujú alebo minimalizujú pôsobenie nebezpečných a škodlivých činiteľov pracovného procesu** a pracovného prostredia na zdravie zamestnancov.

Zamestnávateľ, zamestnanci a zástupcovia zamestnancov pre bezpečnosť a ochranu zdravia pri práci a odborová organizácia sú povinní pri plánovaní a vykonávaní opatrení v oblasti ochrany práce navzájom spolupracovať.

Treba tiež pripomenúť, že znalosť právnych predpisov a ostatných predpisov na zaistenie bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci je neoddeliteľnou a trvalou súčasťou kvalifikačných predpokladov. Zamestnávateľ musí pri hodnotení pracovných výsledkov **prihliadať na dodržiavanie právnych predpisov** a ostatných predpisov na zaistenie bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci.

Napokon platí, že odborným zamestnancom povereným plnením úloh pri zaisťovaní bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci, zástupcom zamestnancov pre bezpečnosť a ochranu zdravia pri práci a zamestnancom nesmie vznik-

núť ujma za plnenie úloh pri zaisťovaní bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci.

Povinnosti zamestnávateľa

Zamestnávateľ je v rozsahu svojej pôsobnosti povinný sústavne zaisťovať bezpečnosť a ochranu zdravia zamestnancov pri práci a na ten účel vykonávať potrebné opatrenia vrátane zabezpečovania prevencie, potrebných prostriedkov a vhodného systému na riadenie ochrany práce. **Zamestnávateľ je povinný zlepšovať úroveň ochrany práce vo všetkých činnostiach a prispôbovať úroveň ochrany práce meniacim sa skutočnostiam.**

Ďalšie povinnosti zamestnávateľa v oblasti bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci upravuje zákon č. 124/2006 Z. z. o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci a o zmene a doplnení niektorých zákonov v z.n.p. (ďalej iba „zákon o BOZP“).

Práva a povinnosti zamestnancov

Zamestnanci majú právo na zaistenie bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci, na informácie o nebezpečenstvách vyplývajúcich z pracovného procesu a pracovného prostredia a o opatreniach na ochranu pred ich účinkami. **Zamestnanci sú povinní pri práci dbať o svoju bezpečnosť a zdravie a o bezpečnosť a zdravie osôb, ktorých sa ich činnosť týka.**

Ďalšie práva a povinnosti zamestnancov v oblasti bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci upravuje zákon o BOZP.

BOZP u zamestnávateľa z pohľadu ZDP

Medzi daňové výdavky, ktoré možno uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v zákone o dani z príjmov sa zaraďujú v zmysle § 19 ods. 2 písm. c) bod 1 tohto právneho predpisu aj **výdavky (náklady) na pracovné a sociálne podmienky a starostlivosť o zdravie** vynaložené na bezpečnosť a ochranu zdravia pri práci a hygienické vybavenie pracovísk.

Ďalej v zmysle § 19 ods. 2 písm. c) bod 2 zákona o dani z príjmov sú daňovo uplatniteľnými výdavkami (nákladmi) aj výdavky (náklady) na pracovné a sociálne podmienky a starostlivosť o zdravie vynaložené na starostlivosť o zdravie zamestnancov v rozsahu ustanovenom osobitnými predpismi a **na vlastné zdravotnícke zariadenia.**

V uvedenej súvislosti je možné pripomenúť napríklad:

- ustanovenie § 6 ods. 3 písm. b) zákona o BOZP, v zmysle ktorého je zamestnávateľ povinný poskytovať tzv. **ochranné nápoje** (t.z. zabezpečovať pitný režim zamestnancov), ak to vyžaduje ochrana života alebo zdravia zamestnancov pri práci, a poskytovať umývacie, čistiacie a dezinfekčné prostriedky potrebné na zabezpečenie telesnej hygieny,
- ustanovenie § 11 zákona o BOZP, podľa ktorého je zamestnávateľ povinný zabezpečovať vybranému okruhu zamestnancov **rekondičné pobyty** v záujme predchádzania vzniku chorôb z povolania,

OM

- ustanovenie § 6 ods. 1 zákona o BOZP, v zmysle ktorého je zamestnávateľ povinný okrem iného:
 - **vykonávať opatrenia** so zreteľom na všetky okolnosti týkajúce sa práce a v súlade s právnymi predpismi a ostatnými predpismi na zaistenie bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci,
 - **zlepšovať pracovné podmienky a prispôbovať ich zamestnancom**; zohľadňovať pritom meniace sa skutočné a predvídateľné okolnosti a dosiahnuté vedecké a technické poznatky,
 - **zabezpečovať**, aby pracoviská, komunikácie, pracovné prostriedky, materiály, pracovné postupy, výrobné postupy, usporiadanie pracovných miest a organizácia práce neohrozovali bezpečnosť a zdravie zamestnancov a na ten účel zabezpečovať potrebnú údržbu a opravy,
 - **zabezpečovať, aby chemické, fyzikálne, biologické faktory, faktory ovplyvňujúce psychickú pracovnú záťaž a sociálne faktory neohrozovali bezpečnosť a zdravie zamestnancov,**
 - **určovať a zabezpečovať ochranné opatrenia**, ktoré sa musia vykonať, a ak je to potrebné, určovať a zabezpečovať ochranné prostriedky, ktoré sa musia používať atď,
- ustanovenie § 6 ods. 1 písm. q) zákona o BOZP, podľa ktorého je zamestnávateľ povinný zabezpečiť vykonávanie zdravotného dohľadu vrátane lekárskeho preventívneho prehliadku vo vzťahu k práci, a to v pravidelných intervaloch s prihliadnutím na charakter práce a na pracovné podmienky na pracovisku, ako aj vtedy, ak o to **zamestnanec požiada**.

Pracovný odev a obuv zamestnancov ako osobný ochranný pracovný prostriedok

V uvedenej súvislosti je nevyhnutné poznamenať, že zamestnávateľ je v zmysle právnych predpisov účinných v oblasti bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci povinný:

- **bezplatne poskytovať zamestnancom**, u ktorých to vyžaduje ochrana ich života alebo zdravia potrebné účinné osobné ochranné prostriedky vrátane pracovných odevov a obuvi na bezplatné používanie a viesť evidenciu o ich poskytnutí,
- **udržiavať pracovné prostriedky v použiteľnom a funkčnom stave a dbať o ich riadne používanie,**
- **kontrolovať, či zamestnanci pracovné ochranné prostriedky riadne používajú.**

Zákon o BOZP navyše v rámci ustanovenia § 6 ods. 3 písm. a) ustanovuje zamestnávateľovi povinnosť poskytovať zamestnancom pracovný odev a pracovnú obuv, ak pracujú v prostredí, v ktorom odev alebo obuv podlieha mimoriadnemu opotrebovaniu alebo mimoriadnemu znečisteniu.

Minimálne požiadavky na poskytovanie a používanie osobných ochranných pracovných prostriedkov potrebných na ochranu života a zdravia zamestnancov pri práci sú ustanovené prostredníctvom Nariadenia vlády SR č. 395/2006 Z. z. o minimálnych požiadavkách na poskytovanie a používanie osobných ochranných pracovných prostriedkov (ďalej len „nariadenie vlády“). Osobným ochranným pracovným prostriedkom však pre uvedené účely nie je bežný pracovný odev, uniforma a obuv.

V zmysle § 2 ods. 5 spomínaného nariadenia vlády pracovný odev alebo pracovnú obuv zamestnávateľ musí poskytnúť zamestnancovi, ktorý pracuje v prostredí, v ktorom odev alebo obuv podliehajú mimoriadnemu opotrebovaniu alebo mimoriadnemu znečisteniu, ak sa stanú nepoužiteľné za čas kratší ako šesť mesiacov.

Náklady na pracovné odevy a obuv poskytované ako osobný ochranný pracovný prostriedok v súlade so spomínaným nariadením vlády sa považujú podľa § 19 ods. 2 písm. c) bodu 1 zákona o dani z príjmov za výdavky na dosiahnutie, udržanie a zabezpečenie príjmov. Rovnako sú posudzované

§ 6 zákona č. 124/2006 Z. z. Všeobecné povinnosti zamestnávateľa

(1) Zamestnávateľ v záujme zaistenia bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci je povinný

- vykonávať opatrenia so zreteľom na všetky okolnosti týkajúce sa práce a v súlade s právnymi predpismi a ostatnými predpismi na zaistenie bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci,
 - zlepšovať pracovné podmienky a prispôbovať ich zamestnancom; zohľadňovať pritom meniace sa skutočné a predvídateľné okolnosti a dosiahnuté vedecké a technické poznatky,
 - zisťovať nebezpečenstvá a ohrozenia, posudzovať riziko a vypracovať písomný dokument o posúdení rizika pri všetkých činnostiach vykonávaných zamestnancami,
 - zabezpečovať, aby pracoviská, komunikácie, pracovné prostriedky, materiály, pracovné postupy, výrobné postupy, usporiadanie pracovných miest a organizácia práce neohrozovali bezpečnosť a zdravie zamestnancov a na ten účel zabezpečovať potrebnú údržbu a opravy,
 - zabezpečovať, aby chemické faktory, fyzikálne faktory, biologické faktory, faktory ovplyvňujúce psychickú pracovnú záťaž a sociálne faktory neohrozovali bezpečnosť a zdravie zamestnancov,
 - odstraňovať nebezpečenstvo a ohrozenie, a ak to podľa dosiahnutých vedeckých a technických poznatkov nie je možné, vykonať opatrenia na ich obmedzenie a pripravovať opatrenia na ich odstránenie,
 - nahrádzať namáhavé a jednotvárne práce a práce v sťažených a zdraví nebezpečných alebo škodlivých pracovných podmienkach vhodnými pracovnými prostriedkami, pracovnými postupmi, výrobnými postupmi a zdokonaľovaním organizácie práce,
 - v priestoroch, kde sa používajú alebo skladujú nebezpečné látky alebo sa používajú technológie a zariadenia, pri ktorých zlyhaní môže dôjsť k ohrozeniu života a zdravia väčšieho počtu zamestnancov, iných fyzických osôb a k ohrozeniu okolia, a v priestoroch, kde sa nachádzajú osobitné nebezpečenstvá a nebezpečenstvá, ktoré môžu bezprostredne a vážne ohroziť život a zdravie zamestnancov,
- príjať opatrenia na vylúčenie ohrozenia života a zdravia; ak to s ohľadom ...

Zamestnávanie po novelách



www.poradca.sk

aj **preukázané náklady na údržbu a čistenie** takýchto pracovných odevov, resp. obuvi.

Z hľadiska zamestnanca je hodnota takýchto poskytnutých pracovných odevov, resp. obuvi považovaná v zmysle § 5 ods. 5 písm. b) zákona o dani z príjmov za príjem, ktorý nie je predmetom dane z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti, čiže táto hodnota sa nezdaňuje. Ak by však **zamestnávateľ poskytol zamestnancovi peňažnú náhradu za pracovné odevy, resp. obuv**, aj keď boli splnené ostatné podmienky podľa vyššie uvedeného, pôjde o zdaniiteľný príjem zamestnanca, ktorý je potrebné pripočítať k jeho mzde a zdaníť.

BOZP u zamestnávateľa z pohľadu DPH

Zamestnávateľ si z hodnoty obstarania tovarov a služieb **súvisiacich so zabezpečovaním bezpečnosti a ochrany zdravia svojich zamestnancov pri práci v rozsahu ustanovenom osobitnými predpismi** môže odpočítať DPH za predpokladu splnenia podmienok ustanovených v § 49 až § 51 zákona o DPH.

Zamestnávateľ si teda môže odpočítať DPH napríklad z hodnoty obstarania rekondičných pobytov zamestnancov za predpokladu, že sú poskytnuté v súlade s § 11 zákona o BOZP, z hodnoty obstarania osobných ochranných prostriedkov pre účely zabezpečenia bezpečnosti a ochrany zdravia zamestnancov pri práci, ak sú poskytnuté v zmysle príslušných osobitných predpisov a pod.

Pre úplnosť možno spomenúť, že poskytovanie zdravotnej starostlivosti štátnymi a neštátnymi zdravotníckymi zariadeniami podľa **zákona č. 576/2004 Z. z. o zdravotnej starostlivosti, službách súvisiacich s poskytovaním zdravotnej starostlivosti** a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a tovary a služby s ňou priamo súvisiace poskytované týmito štátnymi a neštátnymi zdravotníckymi zariadeniami sú od DPH oslobodené. **Oslobodené od**

DPH však nie je dodanie liekov a zdravotníckych pomôcok.

BOZP u zamestnávateľa z pohľadu PÚ

Náklady súvisiace so zabezpečovaním bezpečnosti a ochrany zdravia svojich zamestnancov pri práci v rozsahu ustanovenom osobitnými predpismi sa účtujú na ľarchu účtu 527 – **Zákonné sociálne náklady**.

Náklady súvisiace so zabezpečovaním bezpečnosti a ochrany zdravia svojich zamestnancov pri práci **nad rámec rozsahu** ustanoveného osobitnými predpismi sa účtujú na ľarchu účtu 528 – **Ostatné sociálne náklady**.

BOZP u zamestnávateľa z pohľadu JÚ

Výdavky súvisiace so zabezpečovaním bezpečnosti a ochrany zdravia svojich zamestnancov pri práci v rozsahu ustanovenom osobitnými predpismi sa v peňažnom denníku **zaúčtujú medzi výdavky, ktoré ovplyvňujú základ dane z príjmov celkom**, v druhovom členení medzi „služby“.

Výdavky súvisiace so zabezpečovaním bezpečnosti a ochrany zdravia svojich zamestnancov pri práci nad rámec rozsahu ustanoveného osobitnými predpismi sa v peňažnom denníku **zaúčtujú medzi výdavky, ktoré neovplyvňujú základ dane z príjmov**.

Ak zamestnávateľ nakúpi do zásoby napr. čistiace prostriedky, pracovnú obuv a pod. pre svojich zamestnancov, ktoré bude vydávať do spotreby postupne (napr. v zmysle internej smernice o osobných ochranných pracovných prostriedkoch vypracovanou v súlade s predpismi o BOZP), potom je vhodné v peňažnom denníku **súvisiaci výdavok zaúčtovať medzi výdavky, ktoré ovplyvňujú základ dane z príjmov celkom**, v druhovom členení medzi „zásoby“ a zaevidovať ich stav v Knihe zásob resp. na príslušnej skladovej karte. Následné postupné vydávanie osobných ochranných pracovných prostriedkov zamestnancom **zaeviduje len ako úbytok** týchto zásob v Knihe zásob, resp. na príslušnej skladovej karte.

Ing. Ján Mintál

OM

Otázky z praxe

BOZP u zamestnávateľa

Výdavky na očkovanie



Spoločnosť uhradila za pracovníčky, ktoré pracujú v nemocnici na oddeleniach infekčné, biochémia

a transfúzna stanica súvisiace výdavky s ich očkovaním vzhľadom na potenciálne riziko existujúcich biologických faktorov.

Vychádzajúc z § 4 ods. 1 Nariadenia Vlády SR č. 83/2013 Z. z. platí, že pri činnosti, pri ktorej by mohlo vzniknúť riziko z expozície biologickým faktorom vrátane poranenia alebo nákazy pri vykonávaní zdravotníckych činností, musí zamestnávateľ určiť povahu, stupeň a trvanie expozície zamestnancov týmto biologickým faktorom, aby mohol posúdiť akékoľvek riziko pre zdravie alebo bezpečnosť zamestnancov a prijať opatrenia.

Ďalej podľa § 15 ods. 4 uvedeného nariadenia platí, že zamestnancom, ktorí sú alebo ktorí môžu byť exponovaní biologickým faktorom, proti ktorým nie sú imúnni, zamestnávateľ poskytne očkovanie, ak je k dispozícii účinná očkovač látka. Pri dostupnosti očkovač látok zamestnávateľ prihliada na zásady pri očkovaní uvedené v prílohe č. 3 spomínaného právneho predpisu.

Charakter práce spomínaných zamestnankýň ohrozuje ich zdravie. V zmysle § 19 ods. 2 písm. c) bod 2 zákona o dani z príjmov je možné ako daňové výdavky uplatniť výdavky na starostlivosť o zdravie zamestnancov v rozsahu ustanovenom osobitnými predpismi. Náklady na starostlivosť o zdravie zamestnancov je možné daňovo efektívne uhrádzať iba vtedy, ak zamestnávateľ

lovi povinnosť uhrádzať tieto náklady vyplýva z príslušných predpisov. Pri nákladoch na očkovanie je potrebné sa oprieť o § 6 ods. 1 písm. a) zákona o BOZP, v zmysle ktorého platí, že ak náklady na spomínané očkovacie injekcie neuhradí v zmysle príslušných ustanovení právnych predpisov o zdravotnej starostlivosti zdravotná poisťovňa, je teda zamestnávateľ povinný pri takomto charaktere prác zabezpečiť očkovanie príslušných zamestnancov. Náklady vzniknuté v súvislosti s očkovaním je tak za uvedených okolností možné považovať za daňovo uplatniteľné.

Faktúra za meranie intenzity externého hluku



Vývojová organizácia si dodávateľským spôsobom zabezpečila meranie intenzity externého hluku za účelom zistenia možnosti jeho negatívneho vplyvu na svojich zamestnancov.

Je úhrada faktúry za toto meranie daňovým nákladom, aj keď namerané hodnoty boli v norme?

Zamestnávateľ je v zmysle § 6 ods. 1 písm. e) zákona o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci v záujme zabezpečenia bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci povinný zabezpečovať, aby chemické faktory, fyzikálne faktory, biologické faktory a faktory ovplyvňujúce psychickú pracovnú záťaž a sociálne faktory neohrozovali bezpečnosť a zdravie zamestnancov. Keďže spomínané zabezpečenie merania intenzity hluku je nevyhnutné chápať ako určité plánované opatrenie zamerané na zistenie rizika a faktorov podmieňujúcich

možné poškodenie zdravia, je potrebné ho považovať za súčasť prevencie. Ide v podstate o posudzovanie rizika, ktoré je v zmysle § 5 ods. 2 písm. b) vyššie spomínaného zákona jednou zo všeobecných zásad prevencie.

Na základe uvedeného je tak možné konštatovať, že náklady spojené s obstaraním merania intenzity hluku bez ohľadu na jeho výsledok je možné v zmysle § 19 ods. 2 písm. c) bod 1 zákona o dani z príjmov považovať za daňovo uplatniteľné.

Pracovná obuv a oblečenie na stavbu



S.r.o. nemá zamestnancov. Konatelia sú statici a chodia po stavbách.

Môžu si konatelia dať do daňových nákladov pracovnú obuv a oblečenie na stavbu príp. práci prášok?

Všeobecné zásady prevencie a základné podmienky na zaistenie bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci a na vyhlúčenie rizík a faktorov podmieňujúcich vznik pracovných úrazov, chorôb z povolania a iných poškodení zdravia z práce ustanovuje zákon o BOZP.

Podľa § 6 ods. 2 písm. b) a c) spomínaného právneho predpisu je na účely zaistenia bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci prostredníctvom osobných ochranných pracovných prostriedkov zamestnávateľ povinný

– bezplatne poskytovať zamestnancom, u ktorých to vyžaduje ochrana ich života alebo zdravia, potrebné účinné osobné ochranné pracovné prostriedky a viesť evidenciu o ich poskytnutí,

- udržiavať osobné ochranné pracovné prostriedky v používateľnom a funkčnom stave a dbať o ich riadne používanie.

Navyše podľa § 6 ods. 3 písm. a) spomínaného zákona je zamestnávateľ povinný bezplatne poskytovať zamestnancom pracovný odev a pracovnú obuv, ak pracujú v prostredí, v ktorom odev alebo obuv podlieha mimoriadnemu opotrebovaniu alebo mimoriadnemu znečisteniu.

Ak teda spĺňajú v otázke uvedené veci charakter osobných ochranných prostriedkov podľa Nariadenia vlády SR č. 395/2006 Z. z. o minimálnych požiadavkách na poskytovanie a používanie osobných ochranných pracovných prostriedkov v z.n.p. a jeho príloh, potom je možné výdavky súvisiace s obstaraním uvedených osobných ochranných prostriedkov ako aj výdavkov spojených s ich udržiavaním v použiteľnom stave daňovo efektívne uplatniť.

Uvedený názor možno oprieť o ustanovenia § 19 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov v kontexte s ustanoveniami § 2 ods. 2 písm. e) zákona o BOZP, na základe ktorého sa povinnosti a opatrenia ustanovené týmto zákonom v nevyhnutnom rozsahu vzhľadom na povahu činnosti vzťahujú aj na fyzickú osobu, ktorá sa nachádza s vedomím zamestnávateľa na jeho pracovisku alebo v jeho priestore.

DPH z nealkoholických nápojov



Môže si zamestnávateľ odpočítať DPH z nealkoholických nápojov, ktoré obstará pre zamestnancov?

Zamestnávateľ si v zásade môže uplatniť odpočet DPH z nápojov, ktoré sú súčasťou hlavného jedla, ktoré zabezpečuje v zmysle § 152 Zákonníka práce pre zamestnancov.

Odpočítanie DPH v súvislosti s ostatným poskytovaním nealkoholických nápojov pre zamestnancov t. j. mimo tých, ktoré sú súčasťou hlavného jedla, je potrebné posudzovať individuálne, a to podľa druhu podnikateľskej činnosti, na ktorej sa uvedení zamestnanci zúčastňujú.

V súvislosti so špecifickými pracovnými podmienkami – napr. na stavbách alebo

v tzv. horúcich prevádzkach je opodstatnené odpočítanie DPH z nealko nápojov poskytnutých týmto zamestnancom (viď Vyhláška Ministerstva zdravotníctva SR č. 99/2016 Z. z. o podrobnostiach o ochrane zdravia pred záťažou teplom a chladom pri práci).

V prípade, ak spotreba nealko nápojov nesúvisí so špecifickými pracovnými podmienkami a pre zamestnancov je dostupná pitná voda, potom by obstaranie nápojov u zamestnávateľa pre zamestnancov bolo považované za obstaranie na účely pohostenia podľa § 49 ods. 7 písm. a) zákona o DPH, t. j. bez nároku na odpočítanie dane.

Dispenzor vody



Spoločnosť má v prenájme dispenzor vody. Keďže v objekte administratívnej budovy netiekla pitná voda, prijaté faktúry za pramenitú vodu účtovala na účet 527 a DPH si odpočítala na vstupe. Od augusta spoločnosť kancelárske priestory presťahovala do budovy, kde tečie pitná voda, ale tento dispenzor vody naďalej používajú zamestnanci, ako aj zákazníci.

V období, keď uvedená spoločnosť pôsobila v priestoroch, v ktorých preukázateľne nebola k dispozícii pitná voda, boli náklady na obstaranie pit-

nej vody daňovo uplatniteľné. V danom prípade ide o jednoznačne obhájiteľný náklad, pričom treba vychádzať predovšetkým z § 19 ods. 2 písm. a) a písm. c) zákona o dani z príjmov a § 146 a nasl. Zákonníka práce, resp. prislúchajúcich zákonov v oblasti bezpečnosti práce (napr. § 6 zákona o BOZP).

V období, keď uvedená spoločnosť premiestnila svoje aktivity do priestorov, kde pitná voda k dispozícii bola, by obstarávanie náplne dispenzora (t. j. pitnej vody) mohlo byť daňovým výdavkom len za podmienky, že táto povinnosť vyplýva spoločnosti z osobitných právnych predpisov.

Obstaranie pracovnej obuvi



Zamestnávateľ účtovná jednotka nakúpila do zásoby pracovnú obuv pre svojich zamestnancov v sume 1 500 €, ktoré bude vydávať do spotreby s internou smernicou o osobných ochranných pracovných prostriedkoch vypracovanou v súlade s predpismi o BOZP.

Kedy bude účtovná jednotka účtovať obstaranie pracovnej obuvi do nákladov? Nákup účtovná jednotka zaúčtuje najskôr na sklad napr. 112/321, 211 a až následne po pridelení pracovnej obuvi podľa zamestnancov bude účtovať náklad 527/112.

Ing. Ján Mintál

K rubrike „Účtovníctvo, Rady odborníkov a Odvody a mzdy“ sme publikovali:

- **Zákon o dani z príjmov** (zák. č. 595/2003 Z. z.), **Zákon o dani z pridanej hodnoty** (zák. č. 222/2004 Z. z.), **Zákon o správe daní (daňový poriadok)** (zák. č. 563/2009 Z. z.) – **Zákony I časť A/2024**
- **Zákon o sociálnom fonde** (zák. č. 152/1994 Z. z.), **Zákon o účtovníctve** (zák. č. 431/2002 Z. z.), **Opatrenie pre účtovné jednotky účtujúce v systéme PÚ** (Opatrenia MF SR č. MF/23054/2002-92), **Opatrenie pre účtovné jednotky účtujúce v systéme JÚ** (Opatrenia MF SR č. MF/27076/2700-74) – **Zákony I časť B/2024**
- **Zákonník práce** (zák. 311/2001 Z. z.), **Zákon o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci** (zák. 311/2001 Z. z.) – **Zákony III časť A/2024**
- **Trestné právo po novele, Civilný sporový a mimosporový poriadok s komentárom, Trestné právo po novelách, Školský zákon s komentárom, Účtovné súvzťažnosti v PÚ, Podvojný účtovníctvo, Jednoduché účtovníctvo, Územné plánovanie a stavebný poriadok s komentárom, Pozemkové spoločenstvá, Školský zákon s komentárom, Daňová optimalizácia, Trestné právo – odborné tematické publikácie**
- **Zákonník práce s komentárom** – mesačník **Poradca 6/2024**
- **Obmedzenie platieb v hotovosti s komentárom, Riešenie sporov týkajúcich sa zdanenia s komentárom** – mesačník **Poradca 5/2024**
- **Obchodný zákonník s komentárom** – mesačník **Poradca 3-4/2024**
- **Zákon o sociálnom poistení** – mesačník **Poradca 1-2/2024**
- **Samoplatelia v zdravotnom poistení a ich nemocenské zabezpečenie, Mzda ako daňový výdavok zamestnávateľa, Optimalizácia základu dane z príjmov podnikajúceho zamestnanca prostredníctvom daňových odpisov, Dedenie peňažných práv zamestnanca, Dovolenka – jej čerpanie a krátenie v príkladoch** – mesačník **PAM 6-7/2024**
- **Zamestnávanie, Mzdy a odvody, Cestovné náhrady** – štvrťročník **1000 riešení 2/2024**

Publikácie si môžete objednať na tel. č. 041 565 28 71, 0911 193 135, e-mail: abos@poradca.sk, www.poradca.sk

Termíny pre prax v júni 2024

Termín	Charakteristika zákonnej povinnosti	Povinná osoba a zákon v platnom znení
17. 6. – pondelok (namiesto soboty 15. 6. 2024)	Odvod dane vyberanej zrážkou z tých príjmov vyplatených v máji 2024, na ktoré sa vzťahuje zrážková daň a oznámenie tejto skutočnosti správcovi dane	Platiteľ zrážkovej dane § 43 ods. 11 zákona č. 595/2003 ZDP
	Odvod sumy na zabezpečenie dane platiteľom príjmu a oznámenie tejto skutočnosti správcovi dane	Platiteľ príjmu podliehajúceho zabezpečeniu dane § 44 ods. 3 zákona č. 595/2003 ZDP
20. 6. – štvrtok	Predloženie žiadosti o registráciu pre DPH zdaniteľnou osobou, ktorej obrat za najviac 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov dosiahol v máji 2024 49 790 €	Zdaniteľná osoba § 4 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH
25. 6. – utorok	Podanie súhrnného výkazu k DPH za máj 2024 elektronickými prostriedkami prostredníctvom elektronickej podateľne v prípade, ak hodnota tovarov v ňom uvádzaných presiahla v predchádzajúcom kalendárnom štvrtroku 50 000 €	Platiteľ DPH § 80 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH
	Podanie kontrolného výkazu k DPH za máj 2024 elektronickými prostriedkami prostredníctvom elektronickej podateľne (ak je zdaňovacím obdobím kalendárny mesiac)	Platiteľ DPH § 78a ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH
	Podanie daňového priznania k DPH za máj 2024 elektronickými prostriedkami prostredníctvom elektronickej podateľne (ak je zdaňovacím obdobím kalendárny mesiac)	Platiteľ DPH § 78 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH
	Splatnosť DPH za máj 2024 pre platiteľov s mesačnou daňovou povinnosťou	Platiteľ DPH § 78 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH
	Podanie daňového priznania elektronickými prostriedkami prostredníctvom elektronickej podateľne colnej správy a splatnosť spotrebnej dane z alkoholických nápojov, tabakových výrobkov, minerálneho oleja, elektriny, uhlia a zemného plynu za máj 2024	Platiteľ spotrebnej dane § 12 zákona č. 530/2011 Z. z., § 13 zákona 106/2004 Z. z., § 14 zákona 98/2004 Z. z., § 12 zákona 609/2007 Z. z.
30. 6. – nedeľa	Podanie daňového priznania za máj 2024 pre osobu uplatňujúcu osobitnú úpravu dane IOSS na predaj tovaru na diaľku dovážaného z územia tretích štátov a zaplatenie tejto dane	Platiteľ DPH § 68c zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH
do 5 dní po dni výplaty, úhrady alebo pripísania zdaniteľnej mzdy daňovníkovi k dobru	Odvod mesačných preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti a odvod osobitnej dane vybraného ústavného činiteľa za máj 2024	Zamestnávateľ § 35 ods. 6 zákona č. 595/2003 ZDP
Do 10 dní	Oznámiť správcovi dane ukončenie alebo zmenu v OSS DPH	Platiteľ OSS DPH § 68a ods. 5 a 6, § 68b ods. 8 a 9 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH
Do 30 dní	Oznámiť správcovi miestnych daní rozhodujúce skutočnosti pre vznik alebo zánik daňovej povinnosti ako aj zmenu týchto skutočností	Poplatník miestnych daní § 80 a § 99a zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach
Do konca nasledujúceho kalendárneho mesiaca	Odo dňa získania povolenia alebo oprávnenia na podnikateľskú činnosť, začatia výkonu inej zárobkovej činnosti, prenájmu nehnuteľnosti – registrovať sa u miestne príslušného správcu dane, oznámiť vykonávanie činnosti, poberanie príjmov podliehajúcich dani, vznik povinnosti zrážať daň alebo preddavky na daň alebo daň vyberať, zriadenie stálej prevádzkarne, zrušenie činnosti daňového subjektu	Zamestnávateľ § 49a zákona č. 595/2003 ZDP Tuzemská a zahraničná fyzická a právnická osoba § 52zzi zákona č. 595/2003 ZDP
	Podat' daňové priznanie k dani z motorových vozidiel pri konkurze, likvidácii, pri ukončení podnikania, pri prerušení podnikania, pri úmrtí daňovníka a pri zániku daňovníka	Platiteľ dane z motorových vozidiel § 9 ods. 3 a nasl. zákona č. 361/2014 Z. z. o dani z MV
Pred nadobudnutím tovaru v hodnote 14 000 € bez DPH, pred prijatím služby a pred dodaním služby do iného členského štátu	Registrácia na DPH pre povinnú osobu (neplatiteľa DPH), ak nadobúda v tuzemsku tovar z iného členského štátu v hodnote nad 14 000 € v kalendárnom roku, registrácia pred prijatím služby a pred dodaním služby do iného členského štátu, pri ktorej sa určí miesto dodania podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH	Zdaniteľná osoba § 7, § 7a zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH