

ROČNÍK XXVIII
6/2020

ÚAD

◀ ÚČTOVNÍCTVO ◀ AUDÍTORSTVO ◀ DAŇOVNÍCTVO



6

KOMPLETNÉ INFORMÁCIE TÝKAJÚCE SA MIMORIADNYCH
OPATRENÍ SÚVISIACICH
SO ŠÍRENÍM KORONAVÍRUSU V OBLASTIACH
SPRÁVY DANÍ, ÚČTOVNÍCTVA A DANÍ



ISSN 1335-2024



SKCU

SKAU
SLOVENSKÁ KOMORA AUDÍTOROV



SKDP
Slovenská komora
daňových poradcov

Think Ahead



v spolupráci
s Ministerstvom financií SR
a Najvyšším kontrolným
úradom SR

OBSAH

Informácia k zákonu o mimoriadnych opatreniach vo finančnej oblasti v súvislosti so šírením COVID-19 týkajúca sa časti SPRÁVA DANÍ (Klabníková, K.)	3
Informácia k zákonu o mimoriadnych opatreniach vo finančnej oblasti v súvislosti s pandemiou týkajúca sa opatrení v daňovej a účtovnej oblasti (Jurčíková, B.)	22
DAŇOVÁ TVORIVOSŤ V. – DAŇOVÁ OBRANA – osvedčené techniky (Burák, E.)	42

CONTENTS

Information on the Act on Extraordinary Measures in the Financial Area in Relation to the Dissemination of COVID-19 concerning the section TAX ADMINISTRATION (Klabníková, K.)	3
Information on the Act on Extraordinary Measures in the Financial Area in Connection with the Pandemic Concerning Tax and Accounting Measures (Jurčíková, B.)	22
TAX CREATIVITY V. – TAX DEFENSE - proven techniques (Burák, E.)	42

Informácia k zákonu o mimoriadnych opatreniach vo finančnej oblasti v súvislosti so šírením COVID-19 týkajúca sa časti SPRÁVA DANÍ

Ing. Klára Klabníková a kol.

Dôvody a účel legislatívnych opatrení v období pandémie

Na zmiernenie následkov vo finančnej oblasti (a nielen v tejto oblasti) spôsobené rozšírením koronavírusu COVID-19 (ďalej len „pandémia“), ktoré dohľadli na daňové subjekty ako aj na celú spoločnosť a ekonomiku spoločnosti bol schválený **zákon č. 67/2020 Z. z. o niektorých mimoriadnych opatreniach vo finančnej oblasti v súvislosti so šírením nebezpečnej ľudskej choroby COVID 19** (ďalej len „tento zákon alebo „lexcorona“) s účinnosťou od 04.04.2020.

Nakoľko šírenie tohto vírusu spôsobuje priame negatívne dopady na európsku aj domácu ekonomiku, bolo nevyhnutné prijať urýchlene opatrenia na zmiernenie týchto dopadov pre fyzické osoby - nepodnikateľov, podnikateľov i zamestnancov.

Opatreniami prostredníctvom tohto zákona sa v období pandémie poskytne pomoc podnikateľom (fyzické osoby a právnické osoby), kedy nie sú schopní načas plniť svoje záväzky voči daňovému úradu, bankám a v rámci dodávateľsko-odberateľských vzťahov a aj voči zamestnancom. Lexcorona pomôže daňovníkom oddialiť povinnosti, ktorých lehoty plnenia nastali práve v období pandémie, a ktoré budú plniť až po skončení pandémie.

Konečným cieľom všetkých opatrení a nielen týmto zákonom ale aj ďalšími zákonmi prijatými pre obdobie pandémie v oblasti zdravotníctva, Zákonníka práce, sociálnej oblasti, justície, školstva, poľnohospodárstva, v sociálnej oblasti a aj v ďalších oblastiach je urýchlene podporiť likviditu a peňažný tok podnikov a zamestnancov, zabrániť kolapsu podnikateľského prostredia a zachovať strategické a kritické procesy nutné pre zvládnutie šírenia koronavírusu so zachovaním stability a minimalizácie paniky s čo najmenšími následkami, ktorým sa nevyhneme.

Naša legislatíva veľmi rýchlo a operatívne zareagovala na mimoriadnu a vážnu situáciu, ktorou pandémia je vydaním zákonov, nariadení, usmernení k tejto mimoriadnej situácii a ktorú vyhlásila vláda SR dňom 12.03.2020 ako obdobie pandémie. Je v záujme celej spoločnosti zabrániť veľkým ekonomickým škodám a na životoch obyvateľstva spôsobené koronavírusom.

Na zmiernenie následkov spôsobené pandemiou boli vydané a ešte aj budú vydané Nariadenia vlády SR, ktorými sa nariaďa okamžité strategické opatrenia v danej oblasti hospodárstva zamerané na podporu udržania prevádzky a zamestnanosti v malých podnikoch a stredných podnikoch a predchádzanie veľkým ekonomickým škodám a aj tragickým následkom.

V rámci uplatňovania lexcorona sa už v začiatkoch jeho uplatnenia v oblastiach, ktoré tento zákon upravuje zistilo, že tento zákon dostatočne neupravuje niektoré ustanovenia správy daní a niektoré ustanovenia neupravuje vôbec a hmotnoprávne zákony, ktoré podnikateľská verejnosť očakávala. Podnikateľská verejnosť požadovala napr. upraviť lehoty na vrátenie daňových preplatiek z daňových priznaní dane z príjmov podaných do 31.3.2020 za ZO 2019, stanovenie výšky preddavkov na daň v období pandémie, prípadne ich neplatenie v období pandémie, a ktorých dodržanie podľa daňového poriadku a hmotnoprávnych predpisov (zákona o dani z príjmov, miestne dane zákon o používaní ERP) sa dotklo najviac. Rovnako podnikateľská verejnosť požadovala zmiernenie dopadov pandémie s možnosťou odkladu splácania úverov pre spotrebiteľov, fyzické osoby - podnikateľov a malé a stredné podniky, aby sa z nich nestali dlžníci a následne exekúcie od veriteľov – bánk, požadovali aj zabezpečenie záruk za neplatenie úverov a pôžičiek v lehote za účelom zabránenia bankrotov obyvateľov za neplatenie hypotekárnych úverov. Došlo tiež k spresneniu niektorých prekážok v štátnej

službe príslušníkov finančnej správy podľa zákona o finančnej správe, tiež zmeny pri správe pohľadávok štátu, ako aj zabezpečenie plynulého financovania štátu prostredníctvom emisie štátnych cenných papierov v roku 2020, ktoré sa nebudú započítavať do limitov určených v zákone o štátnom rozpočte a v zákone o štátnom dlhu a štátnych zárukách. Tieto legislatívne úpravy ako aj ďalšie sa do tohto zákona doplnili postupne novelami k tomuto zákonu.

Je potrebné uviesť, že na spracovanie samotného návrhu tohto zákona nebol dostatočný časový priestor zapracovať čo najviac legislatívnych úprav vo finančnej oblasti, pričom už pri jeho návrhu sa počítalo s tým, že v priebehu jeho praktickej aplikácie dôjde k jeho úprave a doplnenia novelami, čo sa aj stalo.

Od účinnosti zákona č. 67/2020 Z. z., t. j. od 04. 04. 2020 boli zverejnené tri jeho novely a jedno nariadenie vlády SR:

- novela č. 75/2020 Z. z. s účinnosťou od 09. 04. 2020,
- novela č. 96/2020 Z. z. s účinnosťou od 25. 04. 2020,
- nariadenie vlády SR č. 104/2020 Z. z. o rozsahu a osobitných podmienkach uplatňovania opatrení v oblasti dane z príjmov, ktorým sa upravujú osobitné podmienky súvisiace s platením preddavkov na daň nadväzne na § 24a zákona č. 67/2020 Z. z. s účinnosťou od 30. 04. 2020,
- novela č. 120/2020 Z. z. s účinnosťou od 20.05.2020.

Rozsah legislatívnych opatrení

Zákon č. 67/2020 Z. z. upravuje v období pandémie celý rad opatrení vo finančnej oblasti. Ide o nasledovné oblasti:

- **Opatrenia v daňovej, colnej a účtovnej oblasti zahŕňajú:**
 - opatrenia v oblasti správy daní, dane z príjmov, poukázanie a použitie asignačnej dane, účtovníctva, používania registračných pokladníc, dane z pridanej hodnoty a spotrebných daní, miestneho poplatku za rozvoj, miestnych daní a miestneho poplatku, vnútorného auditu, vládneho auditu a finančnej kontroly, majetku verejnej správy
- **V oblasti rozpočtových pravidiel :**
 - upravuje sa poskytovanie dotácií zo štátneho rozpočtu všetkými poskytovateľmi podľa poslednej aktualizácie zoznamu daňových a colných dlžníkov pred obdobím pandémie,
 - vytvára sa z dôvodu pandémie legislatívny priestor pre vládu na prevzatie úveru aj nad rámec splnomocnenia ustanoveného v zákone štátnom rozpočte,
 - posúva sa lehotu na použitie bežných výdavkov štátneho rozpočtu z minulého roku z 31.3. 2020 do dvoch mesiacov po skončení obdobia pandémie,
 - vylučuje sa platnosť regulácie na poskytovanie preddavkov v období pandémie,
 - prerušujú sa všetky správne konania vo vzťahu k porušeniu finančnej disciplíny.
 - upravuje sa odklad splátok úverov spotrebiteľom a podnikateľom
 - upravuje sa finančná pomoc na zabezpečenie likvidity podnikov
- **V oblasti finančnej správy:**
 - ustanovuje sa postup pri oslobodení tovaru od dovozného cla a DPH na podporu obetí živeľnej pohromy (pandémie),
 - ustanovuje sa možnosť vykonávať štátnu službu príslušníkov finančnej správy počas obdobia pandémie na inej adrese,
 - ustanovujú sa podmienky splnenia povinností týkajúce sa služobného hodnotenia a majetkového priznania,

- ustanovuje sa postup pri rozhodnutiach, ktoré sa doručujú počas obdobia pandémie.
- **V oblasti rozpočtových pravidiel pre územnú samosprávu (obec a vyšší územný celok)**
- legislatívne sa zabezpečuje subjektom územnej samosprávy možnosť využitia všetkých disponibilných finančných prostriedkov na opatrenia spojené s riešením pandémie. Súčasne sa počas obdobia pandémie nebude od subjektov územnej samosprávy vyžadovať dodržanie vybraných zákonných lehôt.
- Umožňuje sa subjektom územnej samosprávy v rozpočtovom provizóriu úhrada výdavkov nad rámec zákonných obmedzení. Na podporu opatrení v čase pandémie a na preklenutie obdobia výpadku daňových príjmov sa umožňuje použitie rezervného fondu, kapitálových príjmov a návratných zdrojov financovania na bežné výdavky v súlade s rozhodnutím zastupiteľstiev obcí a vyšších územných celkov do konca roka 2021. Subjekty územnej samosprávy, ktoré hospodária v ozdravnom režime alebo v nútenej správe, môžu počas trvania pandémie používať prostriedky aj nad rámec výdavkov schváleného ozdravného alebo krízového rozpočtu. V roku 2020 sa umožňuje vykonávať zmeny rozpočtu s negatívnym vplyvom na schodok aj po 31. auguste 2020..

V období pandémie sa nemusia uplatňovať vybrané lehoty ustanovené v z. č. 583/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy v z.n.p.

Mimoriadne opatrenia Národnej banky Slovenska (NBS)

- prijatie takých mimoriadnych oprávnení NBS, ktoré majú zabezpečiť, aby z dôvodu objektívnej nemožnosti dodržania niektorých lehôt či niektorých povinností zo strany dohliadaných subjektov alebo NBS, nenastali nepriaznivé skutočnosti majúce negatívny dopad na činnosť Národnej banky Slovenska, dohliadaných subjektov alebo na práva ich klientov.
- ustanoviť oprávnenia NBS prerušiť prebiehajúce konania v prípade, ak jej okolnosti súvisiace s vyhláseným výnimočným stavom, núdzovým stavom, alebo mimoriadnou situáciou bránia v riadnom prejednaní a rozhodnutí veci a oprávnenie predĺžiť lehoty pre úkony alebo povinnosti, ktoré NBS alebo dohliadaným subjektom (a iným subjektom) vyplývajú z osobitných predpisov.
- predlžuje sa lehota pre vykonanie úkonov NBS, ktoré sú kratšie ako 30 kalendárnych dní *ex lege* a upravujú sa tiež výnimky umožňujúcej NBS efektívnejšie (elektronicky) komunikovať s dohliadanými subjektami.

Obsah zákona č. 67/2020 Z. z. a jeho rozdelenie do samostatných častí podľa osobitných predpisov, ktoré sa upravujú v období pandémie

Zákon č. 67/2020 Z. z. zahŕňa a upravuje pomerne veľký počet oblastí, ktoré obsahujú vybrané ustanovenia z jednotlivých osobitných predpisov, ktorých sa jednotlivé oblasti týkajú, a ktoré si vyžiadali legislatívne úpravy ich uplatnenia v období pandémie.

Z hľadiska prehľadnosti uvádzame, že tento zákon je rozdelený do nasledovných častí, ktoré zahŕňajú aj jednotlivé ustanovenia tohto zákona:

- **Prvá časť – Všeobecné ustanovenie**, obsiahnuté v ust. § 1 a § 2
- **Druhá časť – Opatrenie v daňovej, colnej a účtovnej oblasti**, obsiahnuté v ust. § 3 - § 24o; z toho opatrenia v oblasti:
 - správy daní - § 3 - § 13
 - pri dovoze tovaru - § 14
 - štátnej služby príslušníkov finančnej správy - § 15 - § 17
 - dane z motorových vozidiel - § 18 a § 18a

- správnych poplatkov - § 19
- účtovníctva - § 20
- dane z príjmov - § 21 - § 24b vrátane Nariadenia vlády SR č. 104/2020 Z. z. k § 24a
- používania ERP - § 24c a § 24d
- colnej a pri presadzovaní práv duševného vlastníctva colnými orgánmi - § 24e - §24h
- dane z pridanej hodnoty a spotrebných daní - § 24i - § 24m
- miestneho poplatku za rozvoj - § 24n
- miestnych daní a miestneho poplatku - § 24o
- **Tretia časť - Opatrenia finančného trhu, sú obsiahnuté v ust. § 25 - § 30n;** z toho opatrenia v oblasti:
 - finančnej pomoci - § 25 - § 25a
 - dohľadu nad finančným trhom - § 26 - § 30
 - odkladu splátok úveru poskytnutého spotrebiteľovi - § 30a – 30h vrátane prílohy č. 2 zákona
 - odkladu splácania úveru poskytnutého malému zamestnávateľovi a inému podnikateľovi - fyzickej osobe - § 30i - § 30n vrátane prílohy č. 3 zákona
- **Štvrtá časť – Opatrenia v oblasti rozpočtových pravidiel** - obsiahnuté v § 31 - § 36; z toho opatrenia v oblasti:
 - rozpočtových pravidiel - § 31 – § 34
 - týkajúcej sa porušenia finančnej disciplíny - § 35
 - územnej samosprávy - § 36
- **Piata časť – Opatrenia vnútorného auditu, vládneho auditu a finančnej kontroly** - § 36a a § 36b
- **Šiesta časť – Opatrenia v oblasti majetku verejnej správy** - § 36c
- **Siedma časť - Spoločné a záverečné ustanovenia** - § 37 - § 38
- **Účinnosť zákona** - § 39

Z dôvodu prehľadnosti uvádzame komentár k tomuto zákonu podľa jednotlivých oblastí ako samostatné časti s aktuálnym stavom jednotlivých ustanovení k 20.05.2020, t. j. od účinnosti poslednej novely lexcorona.



Poznámka: v prípade ďalšej novely k tomuto zákonu po tomto termíne, t. j. po 20.5.2020, uvedieme, informáciu k tejto časti zákona a doplníme o informáciu k ustanoveniam, ktorých sa bude nasledujúca novela vzťahovať.

K obdobiu pôsobnosti opatrení uvedených v tomto zákone (§ 1 a § 2)

Tento zákon (§ 1) upravuje opatrenia v oblastiach, ktoré sú v pôsobnosti MF SR, a ktorých cieľom je zmiernenie negatívnych následkov pandémie, ktorá vznikla z dôvodu ochorenia COVID-19 (ďalej len „pandémia“).

Uplatňovanie opatrení (§ 2) je časovo vymedzené na to obdobie, ktoré začalo dňom vyhlásenia mimoriadnej situácie, teda od 12. marca 2020 (Uznesenie vlády SR č. 111 z 11. marca 2020 k návrhu na vyhlásenie mimoriadnej situácie v súvislosti s pandemiou v súlade so zákonom č. 42/1994 Z. z. o civilnej ochrane obyvateľstva) až do konca toho kalendárneho mesiaca, v ktorom vláda SR túto

mimoriadnu situáciu odvolá (odsek 1), t. j. zákon o opatreniach vo finančnej oblasti bude platiť len v období pandémie.

V súčasnosti nie je možné predvídať skončenie mimoriadnej situácie v súvislosti s ochorením COVID-19, pravdepodobne nebude možné ukončiť všetky opatrenia okamžite s vyhlásením o ukončení pandémie ukončiť aj uplatnenie všetkých opatrení podľa tohto zákona. Z tohto dôvodu podľa **odseku 2 tohto ustanovenia** môže vláda SR s ohľadom na aktuálny vývoj ekonomickej, sociálnej alebo zdravotnej situácie ponechať v platnosti niektoré opatrenia podľa tohto zákona aj nejaký čas po skončení tejto mimoriadnej situácie. Platnosť opatrení podľa tohto zákona, ktoré budú platiť aj po skončení pandémie vláda SR ustanoví Nariadením, v ktorom určí rozsah ich uplatnenia, osobitné podmienky (lehotu trvania podmienok uvedených v nariadení) a podrobnosti ich uplatnenia. Takýto stav môže nastať len v prípade, ak si to situácia po skončení obdobia pandémie bude vyžadovať.

Podľa § 37 tohto zákona sa na tento zákon vzťahujú osobitné predpisy, napr. ZDP, ZDPH, zákon o účtovníctve a iné predpisy, ktoré tento zákon upravuje, ak tento zákon neustanovuje inak. To znamená, že lexcorona upravuje ustanovenia, alebo časti ustanovení osobitných predpisov a v ostatných ustanoveniach sa naďalej (aj v období pandémie) postupuje podľa osobitných predpisov.

OPATRENIA V OBLASTI SPRÁVY DANÍ

Správu daní upravuje zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v z. n. p. (ďalej len „daňový poriadok“). Táto časť zákona upravuje len tie ustanovenia správy daní, ktoré sú v ňom obsiahnuté, ostatné ustanovenia daňového poriadku ostávajú v znení daňového poriadku.



Poznámka: Ustanovenia v tejto časti zákona, majú iné označenie ako ustanovenie daňového poriadku, ktoré sa upravujú týmto zákonom. Na porovnanie je pri každom ustanovení tohto zákona uvedené aj ustanovenie daňového poriadku, ktoré je takto upravené. Tento zákon upravuje ust. § 3 - § 13.

• K § 3 - Spôsob doručovania podania

Ust. § 3 súvisí s ust. § 13 ods. 5, 6, 8, 9 a § 14 daňového poriadku, ktoré upravuje doručovanie podaní elektronickými prostriedkami.

Daňový subjekt, ktorý nie je povinný komunikovať s finančnou správou elektronickými prostriedkami (t. j. cez portál finančnej správy alebo cez ÚPVS) a zároveň nejde o také podanie, ktoré má predpísanú štruktúrovanú formu (napr. daňové priznanie), môže počas pandémie, podať svoje podanie aj iným elektronickým spôsobom, akým je napr. e-mail. Takéto podanie nie je potrebné doručiť do piatich dní aj v listinnej podobe, t. j. neuplatní sa § 13 ods. 6 daňového poriadku. Finančná správa ho bude považovať za doručené aj bez tohto doplnenia. Najjednoduchším spôsobom takéhoto podania je, že daňový subjekt svoje podanie vytlačí a podpíše a následne naskenuje alebo odfotí, a ako prílohu ho doručí správcovi dane prostredníctvom e-mailovej komunikácie.

V prípade, ak však takéto podanie má nedostatky, správca dane takým istým elektronickým prostriedkom ako použil daňový subjekt, t. j. tiež e-mailom, vyzve daňový subjekt na opravu alebo doplnenie tohto podania a postupuje podľa § 13 ods. 8 a 9 daňového poriadku. Vo výzve správca dane uvedie aj následky

nevyhovenia výzve. Ak napr. daňový subjekt po lehote uvedenej vo výzve podá nové podanie, napr. odvolanie, správca dane toto podanie považuje za nové podanie s dátum jeho doručenia.

Postup podľa § 3 lexcorona sa však nevzťahuje na daňové subjekty, ktoré sú povinné doručovať podania elektronicky nadväzne na § 14 daňového poriadku a tiež sa nevzťahuje na podania, ktoré majú štruktúrovanú formu podľa osobitného predpisu (napr. ZDP, ZDPH) alebo aj podľa daňového poriadku.

• K § 4 – Zmeškanie lehoty

Ust. § 4 súvisí s ust. § 29 daňového poriadku, ktorý upravuje postup odpustenia zmeškania lehoty. Toto ustanovenie bolo novelizované zákonom č. 96/2020 s účinnosťou od 25.04.2020.

Ak daňový subjekt zmešká zákonnú lehotu na vykonanie úkonu, napr. podanie odvolania, a táto lehota uplynula počas pandémie, jej zmeškanie sa odpustí bez podania žiadosti o odpustenie zmeškanej lehoty, ak daňový subjekt zmeškaný úkon vykoná najneskôr do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie. Tento postup sa nevzťahuje na podanie daňového priznania a platenie dane, a od 25.04.2020 ani na podanie kontrolného výkazu a súhrnného výkazu. Daňový subjekt v týchto prípadoch môže uplatniť § 29 daňového poriadku v platnom znení podaním žiadosti o odpustenie zmeškania lehoty. Znamená to, že od 25.04.2020 sa inštitút zmeškania lehoty uplatní len na úkony, ktoré má vykonať daňový subjekt s výnimkou úkonov, ktoré má vykonať počas daňovej kontroly, ak nepožiada o prerušenie daňovej kontroly podľa § 6 ods. 3 alebo na úkony, ktoré má vykonať počas daňového konania podľa § 8 ods. 3 tohto zákona. Odpustenie zmeškania lehoty nevzťahuje ani na platenie preddavkov na daň. Správca dane nie úkony, pri ktorých sa odpustí zmeškanie lehoty zo zákona nevydáva rozhodnutie.



Príklad:

Odpustenie zmeškanej lehoty podľa § 4 tohto zákona sa uplatní na prípady ako je napr. podanie odvolania v období pandémie, kedy platí pre daňový subjekt zákonná lehota podľa § 72 daňového poriadku vo všeobecnosti. Ak daňový subjekt nepodá počas pandémie odvolanie v tejto zákonnej lehote, alebo ak nepredloží požadované doklady v lehote určenej vo výzve správcu dane. Tomuto daňovému subjektu sa odpustí zmeškanie lehoty na podanie odvolania alebo na predloženie dokladov zo zákona bez podania žiadosti o odpustenie zmeškania lehoty, ak tieto úkony vykoná najneskôr do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie.



Príklad:

30-dňová lehota na podanie odvolania proti rozhodnutiu prvostupňového orgánu podaného podľa § 72 daňového poriadku uplynula 16. apríla 2020, t. j. v období vyhlásenia pandémie, ktorá bola vyhlásená vládou SR od 12. marca 2020. Ak daňový subjekt vykoná zmeškaný úkon, t. j. podá odvolanie najneskôr do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení pandémie, bude sa považovať podanie odvolania v zákonnej lehote.



Poznámka: Tento spôsob odpustenia zmeškania lehoty nemožno uplatniť na také povinnosti, na ktoré nie je určená lehota ani v daňovom poriadku. daňový poriadok neupravuje lehotu na plnenie, ako je niečo strpieť alebo niečoho sa zdržať, ktorým je napr. predbežné opatrenie alebo záložné právo podľa daňového poriadku.

Po účinnosti novely lexcorona (č. 96/2020 Z. z.), ak daňový subjekt nepožiadala o prerušenie daňovej kontroly a zmeškal vykonať úkon podľa § 46 ods. 8 daňového poriadku, t. j. nepredložil pripomienky k zisteniam uvedeným v protokole z daňovej kontroly v lehote určenej správcom dane, správca dane neprihliada na zmeškaný úkon, ak ho daňový subjekt vykoná najneskôr do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení pandémie.

Uplatnenie inštitútu zmeškania lehoty zo zákona podľa § 4 tohto zákona pri daňovej kontrole alebo daňového konania je viazané na ich prerušenie na základe žiadosti daňového subjektu nadväzne na § 6 ods. 3 a § 8 ods. 3 tohto zákona.. Znamená to, že ak daňový subjekt nepožiadala o prerušenie týchto konaní, ust. § 4 tohto zákona nemožno uplatniť na určené lehoty zo zákona alebo správcom dane vykonať potrebný úkon týkajúci sa daňovej kontroly alebo daňového konania.



Príklad:

- a) Ak daňový subjekt nepodal odvolanie v zákonnej lehote, ktorá uplynula v období pandémie, ale podal žiadosť o prerušenie daňového konania podľa § 8 ods. 3 lexcorona, správca dane nemá aké daňové konanie prerušiť, keď žiadne daňové konanie nezačalo. Vo všeobecnosti konanie u správcu dane začína na základe podania daňového subjektu podľa § 13 daňového poriadku.
- b) Ak daňový subjekt nepodal odvolanie v lehote do 30 dní od doručenia rozhodnutia, ktorej lehota uplynula v období pandémie, môže podľa § 4 tohto zákona podať odvolanie najneskôr do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie. Toto rozhodnutie po uplynutí lehoty na podanie odvolania nadobúda právoplatnosť a zároveň začne plynúť lehota na jeho plnenie, napr. rozhodnutie určuje daňovému subjektu zaplatiť daň, správca dane môže na túto daňovú pohľadávku použiť aj napr. preplatok na inej dani alebo aj nadmerný odpočet. Ak daňový subjekt podá odvolanie v mesiaci po skončení pandémie, správca dane zruší právoplatnosť tohto rozhodnutia pri vybavení odvolania postupuje podľa § 72 -74 daňového poriadku.



Príklad:

Daňový subjekt podal daňové priznanie pred vyhlásením pandémie. Po jeho preverení správcovi dane vznikli pochybnosti o jeho správnosti, správca dane zaslal výzvu podľa § 17 daňového poriadku, v ktorej

určil lehotu na odstránenie jeho pochybností. Táto lehota uplynula počas pandémie, ale daňový subjekt sa nevyjadril v tejto lehote. Správca dane počká, že daňový subjekt vykoná tento úkon najneskôr do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení pandémie. Ak sa daňový subjekt nevyjadrí v tejto lehote, správca dane začne daňovú kontrolu.

• K § 5 – Doručovanie

Ust. § 5 súvisí s ust. § 30 daňového poriadku, ktorý upravuje postup doručovania písomností. Ust. § 5 upravuje doručovanie písomností do vlastných rúk, ktoré sa riadi podľa poštového podniku a rieši aj prípady, ak si daňový subjekt nevyzdvihne písomnosť v lehote určenej poštovým podnikom. Znamená to, že ak si osoba nevyzdvihne písomnosť v lehote určenej poštovým poriadkom, považuje sa posledný deň tejto lehoty za deň jej doručenia, aj keď sa o jej uložení fyzická alebo právnická osoba nedozvedela. Pre úplnosť poznamenávame, že Slovenská pošta, š. p. predĺžila odbernú lehotu z 18 dní v čase pandémie na písomnosti: doporučené listy, úradné zásielky a poistné listy o 14 dní, t. j. 32 dní od oznámenia (žltý papierik v poštovej schránke adresáta.) poštového podniku, že má daňový subjekt uloženú písomnosť na pošte k prevzatíu.

Podľa poštového poriadku určeného počas pandémie sa doručovanie riadi podmienkami určenými poštovým poriadkom Slovenskej pošty.

Doručovanie obyčajných listových zásielok je ostáva rovnaké ako pred pandemiou. Výnimka je pri doručovaní listových zásielok, úradných a iných určených „do vlastných rúk“. Tieto písomnosti alebo zásielky väčšieho rozsahu sú uložené na pobočkách pôšt a adresát dostane do poštovej schránky oznámenie o uložení zásielky (žltý lístok).

Pri písomnostiach zasielané správcou dane sa akceptuje uloženie písomnosti adresátovi (daňovému subjektu) jej uloženie na pošty v dĺžke 32 dní (18+14), ak na obálke nevyznačí správca dane jej uloženie 15 dní.

• K § 6 – Prerušenie daňovej kontroly

Ust. § 6 súvisí s ust. § 61 daňového poriadku, ktoré upravuje prerušenie daňového konania všeobecne aj iného konania a vzťahuje aj na prerušenie konania, ktorým je daňová kontrola.

1. Právny stav prerušenia daňovej kontroly do 24.04.2020, t. j. do účinnosti novely č. 96/2020 Z.z. k tomuto zákonu:

Prerušenie výkonu daňovej kontroly (**odsek 1** sa vzťahuje na prípady, ak bola začatá daňová kontrola pred vyhlásením pandémie a táto nebola do vyhlásenia ukončená, výkon tejto daňovej kontroly sa prerušuje na žiadosť daňového subjektu okrem výkonu daňovej kontroly podľa odseku 3. Rovnako prerušenie daňovej kontroly pokračuje aj v prípade, že daňová kontrola bola prerušená pred vyhlásením pandémie a jej prerušenie nebolo ukončené do vyhlásenia pandémie, alebo aj keď počas obdobia pandémie už pominuli zákonné dôvody jej prerušenia, napr. ak bolo počas pandémie vybavené medzinárodné dožiadanie, daňová kontrola ostáva naďalej prerušená, až do skončenia pandémie. Všetky právne úkony vykonané počas pandémie do dňa účinnosti tohto zákona zostávajú zachované, t. j. sú platné. Rovnako sa prerušuje aj daňová kontrola, ktorá bola začatá počas pandémie okrem výkonu daňovej kontroly podľa odseku 3, t. j. okrem daňovej kontroly oprávnenosti nadmerného odpočtu.

Prerušenie daňovej kontroly sa do 24.04.2020 počítalo od odo dňa začatia obdobia pandémie, t. j. od 12.03.2020, a to bez ohľadu na deň doručenia žiadosti o prerušenie daňovej kontroly. Táto nejednoznačnosť začatia prerušenia daňovej kontroly bola novelou s účinnosťou od 25.04.2020

legislatívne odstránená. Účinky úkonov vykonaných v čase spätne prerušených daňových kontrol zostávajú zachované.



Príklad:

Správca dane vykonával daňovú kontrolu začatú pred vyhlásením pandémie a pokračoval v nej aj po vyhlásení pandémie. Daňový subjekt podal 20.04.2020 žiadosť o prerušenie daňovej kontroly. Daňová kontrola bola prerušená spätne od 12.03.2020.

Ak sa daňová kontrola začala počas pandémie, táto sa podľa **odseku 2** prerušuje zo zákona (ex lege) odo dňa nasledujúceho po dni jej začatia, ak odsek 3 neustanovuje inak.



Príklad:

Správca dane vykonal v čase vyhlásenia pandémie úkony, ako je napr. medzinárodné dožiadania, výpovede svedkov, vykonané miestne zisťovania a pod. Všetky tieto úkony zostávajú platné a nie je potrebné, aby ich správca dane vykonal opätovne po skončení pandémie.

Ak sa začala daňová kontrola na dani z príjmov pod počas obdobia pandémie, táto sa prerušuje zo zákona nadväzne na § 6 ods. 2 tohto zákona.

Ak sa začne počas pandémie daňová kontrola oprávnenosti vrátenia nadmerného odpočtu (§ 46 ods. 2 daňového poriadku) táto kontrola sa podľa § 6 ods. 3 zákona neprerušuje.

Ak sa (**odsek 3**) počas pandémie vykonáva daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 46 ods. 2 daňového poriadku správca dane môže vydať čiastkový protokol podľa § 47a daňového poriadku. Je snahou zákonodarcu vrátiť platiteľovi dane sumu nadmerný odpočet aj počas pandémie za účelom zabrániť, aby sa daňovému subjektu nezhoršila ekonomická situácia v období pandémie. Správca dane pri vrátení nadmerného odpočtu formou čiastkového protokolu počas obdobia pandémie postupuje opatrne s najväčšou obozretnosťou a istotou, že daňovému subjektu suma nadmerného odpočtu prináleží. Vydaním čiastkového protokolu, daňová kontrola nie je ukončená, ale sa prerušuje až do ukončenia obdobia pandémie. V prípade, že správca dane zistí, že v rámci kontroly na vrátenie nadmerného odpočtu je potrebné vykonať úkony, napr. výsluch svedka, dožiadanie, ktoré však v období pandémie nemožno vykonať, správca dane vydá čiastkový protokol na nulu aj bez preukázaných kontrolných zistení a vyhodnotenia dôkazov. Vydaním čiastkového protokolu je lehota na vykonanie daňovej kontroly na zistenia nároku na vrátenie nadmerného odpočtu prerušená.

Podľa dôvodovej správy, ak správca dane nevydá čiastkový protokol, pokračuje v daňovej kontrole na zistenie oprávnenosti vrátenia nadmerného odpočtu aj počas obdobia pandémie.

Prerušenie daňovej kontroly (okrem kontroly oprávnenosti nadmerného odpočtu) bez ohľadu druh dane, za ktorú sa daňová kontrola vykonáva je spojené so znížením daňových dorubov počas obdobia, kedy sa nebudú vykonávať daňové kontroly, tieto budú prerušené až do skončenia pandémie.

2. Právny stav prerušenia daňovej kontroly od 25. 04.2020, t. j. od účinnosti novely č. 96/2020 Z. z. k tomuto zákonu:

Touto novelou lexcorona má ust. § 6 úplne nové znenie, ktoré si vyžiadala prax a aj dôležitá skutočnosť, aby nedochádzalo k prerušeniu začatej daňovej kontroly počas pandémie (počnúc 12.03.2020) automaticky zo zákona, t. j. ex lege; tento spôsob prerušenia daňovej kontroly bol zo zákona vypustený a legislatívne sa určil začiatok prerušenia daňovej kontroly v závislosti od dňa podania žiadosti o jej prerušenie.

Podstatnou a dôležitou legislatívnou úpravou tohto ustanovenie je skutočnosť, že daňová kontrola začatá pred pandemiou alebo v období pandémie sa preruší podľa **odseku 1** len na žiadosť daňového subjektu a ruší sa prerušenie daňovej kontroly začatej v období pandémie zo zákona. Ak daňový subjekt požiadajú o prerušenie daňovej kontroly, správca dane daňovú kontrolu preruší nasledujúci deň po podaní žiadosti daňového subjektu o prerušenie daňovej kontroly až do skončenia obdobia pandémie. Ak daňový subjekt nepodá žiadosť o prerušenie daňovej kontroly, správca dane pokračuje v začatej daňovej kontrole postupom ako pred obdobím pandémie, t. j. podľa daňového poriadku. Daňový subjekt môže podať žiadosť o prerušenie daňovej kontroly hocikedy v priebehu výkonu daňovej kontroly.



Príklad:

Správca dane začal daňovú kontrolu pred obdobím pandémie, t. j. pred 12. marcom 2020. Správca dane pokračoval vo výkone daňovej kontroly postupom podľa daňového poriadku. Dňa 28.04.2020 daňový subjekt podal žiadosť o prerušenie daňovej kontroly.

Správca dane daňovú kontrolu preruší dňom 29.04.2020 až do skončenia obdobia pandémie. Nasledujúci deň po skončení pandémie pokračuje správca dane vo výkone tejto daňovej kontroly. Prerúšením daňovej kontroly lehota na jej vykonanie neplynie.



Príklad:

Správca dane začal daňovú kontrolu 14. 02.2020, t. j. pred obdobím pandémie. Daňový subjekt podal žiadosť o prerušenie daňovej kontroly pred účinnosťou novely č. 96/2020 Z. z, t. j. 23.04.2020. Odkedy sa počíta prerušenie daňovej kontroly?

Odpoveď:

Do účinnosti novely coronazákona sa daňová kontrola prerušila spätne, t. j. od začatia pandémie, t. j. od 12.03.2020 bez ohľadu, kedy daňový subjekt podal žiadosť o prerušenie daňovej kontroly. Všetky zistenia a dôkazy dovtedy vykonané ostávajú zachované.



Príklad:

Správca dane vykonáva v daňovom subjekte daňovú kontrolu, ktorá bola prerušená pred začatím obdobia pandémie z dôvodu medzinárodnej výmeny informácií podľa § 61 od. 1 daňového poriadku. Počas pandémie pominuli dôvody prerušenia doručením zistení z iného členského štátu.

Pokračuje správca dane vo výkone daňovej kontroly?

Odpoveď:

Áno, po doručení zistení z medzinárodnej výmeny informácií od iného členského štátu, správca dane pokračuje vo výkone daňovej kontroly. Ak v priebehu daňovej kontroly podá daňový subjekt žiadosť o jej prerušenie, správca dane daňovú kontrolu preruší nasledujúci deň po jej doručení.

Ak správca dane prerušil daňovú kontrolu ex lege, zo zákona podľa vtedy platného znenia § 6 ods. 2 lexcorona, po účinnosti tejto novely pokračuje vo výkone daňovej kontroly, o čom správca dane upovedomí daňový subjekt, správca dane „odpreruší“ prerušenú daňovú kontrolu a pokračuje vo výkone daňovej kontroly. Ak daňový subjekt následne podá žiadosť o prerušenie tejto daňovej kontroly, tak sa táto daňová kontrola opäť preruší dňom nasledujúcim po podaní žiadosti.

Prerušené (**odsek 2**) zostávajú aj daňové kontroly, ktoré boli prerušené podľa § 61 daňového poriadku (napr. z dôvodu medzinárodnej výmeny informácií) a nepominuli dôvody, pre ktoré boli prerušené, aj tieto daňové kontroly zostávajú prerušené. Všetky právne úkony vykonané počas prerušených daňových kontrol zostávajú zachované, t. j. sú platné.

Ak daňový subjekt nepožiada o prerušenie daňovej kontroly podľa odseku 1 na zmeškané úkony v daňovej kontrole (**odsek 3**) sa nebude prihliadať a daňový subjekt nemôže namietat, že správca dane neprihliadol na mimoriadne okolnosti (obdobie pandémie) a nerešpektoval ust. § 4 o automatickom odpustení zmeškania lehoty. Daňový subjekt však môže požiadať o odpustenie zmeškania lehoty podľa § 29 daňového poriadku. Znamená to, že na úkony v rámci výkonu daňovej kontroly, ak ich daňový subjekt nevykoná, nemožno prihliadať a uplatniť § 4 tohto zákona. Znamená to, že ak mal daňový subjekt predložiť svoje tvrdenia alebo dôkazy v lehote 15 dní a táto 15 dňová lehota na predloženie dôkazov, na ktoré bol správcom dane daňový subjekt vyzvaný uplynula, táto 15 dňová lehota po účinnosti tejto novely začne plynúť znova, pričom však odpustenie zmeškania tejto lehoty podľa § 4 tohto zákona sa už neuplatní. Aj v prípade, že pôvodná 15 dňová lehota ešte neuplynula celá a do účinnosti tejto novely zostalo napr. 5 dní na vykonanie úkonu, od účinnosti tejto novely bude mať daňový subjekt zasa 15 dní na vykonanie tohto úkonu, ako je predloženie dôkazu v priebehu výkonu daňovej kontroly.



Poznámka: Ak správca dane určuje daň podľa pomôcok (§ 48 daňového poriadku) a tento proces pokračuje aj v čase vyhlásenia pandémie, tento nemôže prerušiť na základe žiadosti daňového subjektu o jeho prerušenie. Je to z dôvodu, že určenie dane podľa pomôcok nie je daňová kontrola, správca dane túto skutočnosť oznámi aj daňovému subjektu.



Príklad:

Správca dane vykonával daňovú kontrolu ešte pred začatím obdobia pandémie. V období pandémie zaslal daňovému subjektu oboznámenie s jej výsledkami a určil aj lehotu na vyjadrenie. Daňový subjekt nepožiadaval o prerušenie daňovej kontroly. Ak sa daňový subjekt vyjadrí v lehote, správca dane postupuje podľa daňového poriadku a následne zašle daňovému subjektu protokol spolu s výzvou. Ale daňový subjekt sa k výzve nevyjadril a ani nepodal žiadosť o prerušenie daňovej kontroly. Do účinnosti novely sa na daňový subjekt vzťahovalo § 4 tohto zákona, t. j. správca dane nemohol konať a musel čakať, či sa daňový subjekt vyjadrí v lehote, t. j. do konca kalendárneho mesiaca po končení pandémie.

Po účinnosti novely sa na neho ust. § 4 tohto zákona už nevzťahuje, lebo nepožiadal o prerušenie daňovej kontroly, pričom zmeškaná lehota (15 dní) na podanie vyjadrenia od účinnosti novely, t .j. od 25.04.2020 plyní opäť nanovo na podanie vyjadrenia. Ak túto lehotu daňový subjekt nedodrží a nepožiada o prerušenie daňovej kontroly, správca dane bude pokračovať vo výkone daňovej kontrole.

- **K § 7 – Zverejňovanie v zoznamoch finančnej správy**

Ust. § 7 tohto zákona súvisí s ust. § 52 daňového poriadku.

Podľa tohto ustanovenia finančné riaditeľstvo nebude počas pandémie aktualizovať už doteraz zverejnené zoznamy daňových dlžníkov, zoznamy platiteľov DPH, u ktorých nastali dôvody na zrušenie registrácie a zoznam vymazaných platiteľov DPH; ide o zoznamy daňových subjektov, ktoré finančná správa zverejňuje podľa § 52 ods. 1, 6 a 8 daňového poriadku. Týmto postupom sa zabráni negatívnym účinkom, ktoré by mohli nastať pre daňový subjekt v dôsledku jeho prípadného zverejnenia v týchto zoznamoch, napr. daňový subjekt by nemal nárok na dotáciu alebo iné výhody, ktoré budú počas pandémie poskytované daňovníkom.

- **K § 8 – Prerušenie daňového konania**

Ust. § 6 súvisí s ust. § 61 daňového poriadku, ktoré upravuje prerušenie daňového konania vrátane prerušenia daňovej kontroly.

1. Právny stav prerušenia daňového konania do 24.04.2020, t. j. do účinnosti novely č. 96/2020 Z. z. k tomuto zákonu:

Toto ustanovenie (**odsek 1**) upravuje prerušenie daňového konania na žiadosť daňového subjektu a zo zákona (**odsek 2**) tak, že daňové konanie začaté počas pandémie sa prerušuje ex lege nasledujúci deň po jeho začatí okrem konaní podľa odseku 3.

Ak daňové konanie začalo už počas pandémie (od 12. marca 2020) toto sa prerušuje, ak nejde o konanie podľa odseku 3. V tomto prípade za daňové konanie sa považuje aj registračné konanie, odvolacie konanie, vyrubovacie konanie, t .j. ide o konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňového subjektu.

Výnimka z prerušenia daňového konania platí pre to daňové konanie (**odsek 3**), v ktorom sa rozhoduje o vrátení daňového preplatku alebo uplatnenom nároku, akým je napr. nadmerný odpočet. Takéto daňové konanie sa neprerušuje, správca dane koná v prospech daňového subjektu.. Prerušit' takéto konanie môže orgán príslušný na daňové konanie len vtedy, keď by sa tohto daňového konania musela zúčastniť aj iná osoba, napr. svedok, ktorého výpoveď je pre rozhodnutie dôležitá, avšak táto osoba so svojou účasťou z dôvodu pandémie nesúhlasí. Daňové konanie je v takomto prípade potrebné prerušiť rozhodnutím, pričom toto konanie sa preruší odo dňa uvedeného v rozhodnutí do konca obdobia pandémie.

Ak došlo k prerušeniu daňového konania pred začatím obdobia pandémie, napr. z dôvodu MVI, toto daňové konanie zostáva naďalej prerušené, a to až d skončenia obdobia pandémie. Platí to aj vtedy, ak počas obdobia pandémie pominuli dôvody, pre ktoré sa daňové konanie prerušilo.

Je potrebné uviesť, že daňové konanie, ale aj daňová kontrola sa prerušujú po dobu trvania obdobia pandémie, t. j. od 12.03.2020 a skončí posledným dňom mesiaca, alebo dňom príslušného mesiaca, v ktorom vláda SR vyhlási skončenie pandémie.



Príklad

Správca dane po daňovej kontrole, začal vyrubovacie konanie podľa § 68 daňového poriadku, ktorej výsledkom je opodstatnené vrátenie sumy nadmerného odpočtu alebo jeho časť. Toto daňové konanie sa nepreruší, ak daňový subjekt nepredloží žiadne pripomienky, alebo ak je možné konanie ukončiť na základe listinných dôkazov, ktoré má správca dane.

Ale ak by v uvedenom daňovom konaní (vo vyrubovacom konaní podľa § 68 ods. 3 daňového poriadku) bolo potrebné vypočutie svedka a svedok odmietne účasť na konaní v obave o svoje zdravie z dôvodu pandémie, správca dane toto konanie rozhodnutím preruší odo dňa uvedeného v rozhodnutí až do konca obdobia pandémie a sumu nadmerného odpočtu nevráti.

2. Právny stav prerušenia daňového konania od 25.04.2020, t. j. po účinnosti novely č. 96/2020 Z. z. k tomuto zákonu:

Aj ust. § 8 – Prerušenie daňového konania rovnako ako inštitút prerušenia daňovej kontroly, má úplne nové znenie, ktoré si vyžiadala jeho praktická aplikácia. Aj daňové konanie sa zjednotilo tak, že sa prerušuje (**odsek 1**) len na žiadosť daňového subjektu odo dňa nasledujúceho po dni podania žiadosti do skončenia obdobia pandémie. Zrušuje sa (**odsek 2**) prerušenie daňového konania zo zákona (ex lege), a ak sa toto daňové konanie nepreruší na základe žiadosti daňového subjektu, správca dane pokračuje v daňovom konaní prerušenom zo zákona podľa § 8 ods. 2 platného do účinnosti tejto novely alebo ak boli prerušené podľa § 61 daňového poriadku. Právne účinky úkonov vykonaných počas daňových konaní doteraz prerušených zostávajú zachované, t. j. sú platné. Ak daňový subjekt podľa **odseku 3** nepožiada o prerušenie daňového konania, pri úkonoch v daňovom konaní sa odpustenie zmeškania lehoty podľa § 4 tohto zákona neuplatní a lehoty na ich vykonanie začnú plynúť odznova.



Príklad:

Daňový subjekt mal vykonať nejaký úkon v lehote 10 dní, do účinnosti novely z tejto lehoty uplynulo 8 dní, t. j. daňovému subjektu ostalo ešte 2 dni na vykonanie tohto úkonu, napr. predloženie dôkazu alebo vyjadrenia sa k výsledkom ich preverenia správcom dane. Po účinnosti tejto novely, t. j. počnúc 25. aprílom 2020 začne plynúť nová 10 dňová lehota na jeho vykonanie, t. j. lehota na vykonanie tohto úkonu začne plynúť odznova a daňový subjekt má počnúc 25. aprílom 2020 opäť 10 dní na ich predloženie.

Ak bolo daňové konanie na žiadosť daňového subjektu prerušené, alebo ak nepominuli dôvody, pre ktoré bolo daňové konanie prerušené podľa § 61 daňového poriadku, toto daňové konanie zostáva naďalej prerušené. Rovnako ako pri daňovej kontrole aj v daňovom konaní sa neuplatní inštitút zmeškania lehoty podľa § 4 coronazákona, to znamená, že sa vylučuje jeho uplatnenie a na prerušenie daňového konania sa uplatní len podanie žiadosti daňovým subjektom. Ak daňový subjekt nepožiada o jeho prerušenie, správca dane pokračuje v daňovom konaní ako začal napr. vo vyrubovacom konaní podľa § 68 daňového poriadku po daňovej kontrole. Uvedené sa týka každého daňového konania, ktoré sa začalo, napr. vyrubovacie konanie, registračné konanie, odvolacie konanie, t. j. všetky konania, pri ktorých

sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňového subjektu a správca dane vydáva rozhodnutie. Rovnako postupuje správca dane aj v odvolacom konaní po podaní odvolania proti rozhodnutiu prvostupňového orgánu (správca dane). Ak daňový subjekt nepodá žiadosť o jeho prerušenie, odvolacie konanie pokračuje podľa § 72 až 74 daňového poriadku.

Rovnako sa postupuje aj v prípade, ak bola správcovi dane doručená žiadosť o určenie preddavkov inak v období pandémie, správca dane vo veci týchto žiadostí vydá rozhodnutie, ak daňový subjekt nepožiada o prerušenie týchto konaní.



Príklad:

Správca dane ukončil daňovú kontrolu doručením protokolu spolu s výzvou dňa 2. marca 2020., t.j. pred vyhlásením pandémie. Nasledujúci deň, 3.marca 2020 začalo vyrubovacie konanie podľa § 68 daňového konania. Daňový subjekt predložil pripomienky k zisteniam uvedeným v protokole v posledný deň lehoty na ich podanie už v období pandémie. Správca dane pokračuje vo vyrubovacom konaní, na ktorú je lehota podľa § 68 ods. 3 daňového poriadku v rozsahu troch mesiacov, ktoré sa počítajú od uplynutia lehoty určenej vo výzve na predloženie pripomienok a dôkazov. Daňový subjekt podal žiadosť o prerušenie daňovej kontroly 25.4. 2020 , t. j. v deň účinnosti novely č. 96/2020 Z. z. ku lexcoronu. Nasledujúci deň po doručení žiadosti o prerušenie daňového konania správca dane daňové konanie preruší až do skončenie pandémie.

Pokiaľ mal daňový subjekt vykonať nejaké úkony a tieto nevykonal do účinnosti novely, tak lehota na ich vykonanie začne po účinnosti novely plynúť znova a daňový subjekt má na ich vykonanie opäť 15 dní, bez ohľadu na to, aký počet dní uplynulo z pôvodných 15 dní pred novelou.



Príklad:

Odvolacie konanie začalo dňom 15.04.2020, kedy daňový subjekt doručil správcovi dane odvolanie proti jeho rozhodnutiu. Do 24.04.2020 odvolacie konanie sa prerušilo zo zákona podľa § 8 ods. 2 lexcorona.

S účinnosťou od 25.04.2020 správca dane podľa § 8 ods. 2 lexcorona pokračuje v prerušenom daňovom konaní, ak daňový subjekt nepožiada o jeho prerušenie a nebude sa na toto daňové konanie vzťahovať § 4 lexcorona.

- **K § 9 – Zánik práva vyrubiť daň a premlčanie a zánik práva vymáhať daňový nedoplatok**

Ust. § 9 súvisí s ust. § 69 a § 85 daňového poriadku.

Z dôvodu, aby nedošlo prijatím opatrení podľa tohto zákona v období vyhlásenia pandémie k zániku práva vyrubiť daň, k premlčaniu na vymáhanie daňového nedoplatku a k zániku práva vymáhať daňový nedoplatok, podľa § 9 tohto zákona sa prerušuje plynutie lehoty na zánik práva vyrubiť daň, plynutie lehoty premlčania práva na vymáhanie daňového nedoplatku a plynutie lehoty k zániku práva vymáhať daňový nedoplatok.

Správca dane bude po skončení pandémie tieto lehoty uplatňovať na úkony, s ktorými súvisia.

Tieto lehoty začnú plynúť znova od prvého dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom vláda vyhlási skončenie obdobia pandémie.

- **K § 10 - Daňové nedoplatky**

Ust. § 10 súvisí s § 2 písm. f) daňového poriadku.

Za daňový nedoplatok sa podľa § 2 písm. f) daňového poriadku nepovažuje dlžná suma dane, ktorej splatnosť uplynie počas obdobia pandémie za podmienky, že túto dlžnú sumu dane daňový subjekt zaplatí alebo odvedie do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie; ide prakticky o náhradnú lehotu na zaplatenie dane (nová) považovaná ako lehota splatnosti dane.



Príklad:

Daňový subjekt podal daňové priznanie k dani z príjmov za ZO 2019 dňa 31.3.2020. Splatnosť dane uvedenej v tomto daňovom priznaní uplynula v období pandémie, ktorú daňový subjekt nezaplatil. Ak daňový subjekt dlžnú sumu zaplatí alebo odvedie do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie, nebude sa považovať táto suma za nedoplatok do dňa jeho zaplatenia a správca dane sankciu nevyrubí. Ak by pandémie skončila, napr. 31. júla 2020 a daňový subjekt sumu dane zaplatí 20. augusta 2020, táto suma dane sa nestáva daňovým nedoplatkom; suma dane bola zaplatená v (novej) lehote splatnosti.

Ak však daňový subjekt túto daň nezaplatí ani v náhradnej lehote, t. j. do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie, bude sa už považovať za daňový nedoplatok, a to odo dňa nasledujúceho po uplynutí tejto náhradnej lehoty na jeho zaplatenie.



Príklad:

Ak daňový subjekt túto daň neuhradí do 31. augusta 2020 (predpoklad skončenia pandémie 31. júla 2020), ale uhradí ju až 15. septembra 2020, táto suma dane sa stáva dňom 1. septembra 2020 daňovým nedoplatkom až do dňa jej zaplatenia. Správca dane už vyrubí úrok z omeškania za obdobie od 1. septembra 2020 do dňa zaplatenia, t. j. do 15. septembra 2020 vrátane.

Novelou lexcorona č. 96/2020 Z. z. s účinnosťou od 25.04.2020 bolo toto ustanovenie doplnené o znenie, aby bolo jednoznačné, že ukladanie sankcií za nesplnenie povinnosti ako je zaplatenie dane v lehote jej splatnosti sa nevylučuje a rovnako sa nevylučuje ani uplatnenie úľavy a odpustenie tejto sankcie podľa § 154a ž 157 daňového poriadku.

- **K § 10a – Daňové preplatky**

Ide o nové ustanovenie § 10a doplnené do lexcorona novelou č. 96/2020 Z. z. Toto ustanovenie upravuje vrátenie preplatkov na dani z príjmov, ktoré uplatňuje daňový subjekt v daňovom priznaní k dani z príjmov podanom počas obdobia pandémie. Jeho doplnenie si vyžiadala podnikateľská verejnosť s požiadavkou skrátiť lehotu na vrátenie daňového preplatku do lehoty podľa § 79 ods. 2 daňového

poriadku tým daňovníkom, ktorí podali daňové priznanie k dani z príjmov v lehote do začatia pandémie a aj po začatí pandémie, do 31. marca 2020 za zdaňovacie obdobie roku 2019 alebo v období pandémie, ak oznámili predĺženie lehoty na jeho podanie. Ak daňový subjekt podal daňové priznanie v období vyhlásenia pandémie do 31. marca 2020 za zdaňovacie obdobie 2019, správca dane vráti daňový preplatok 40 dní od podania daňového priznania. Znamená to, že daňový preplatok správca dane vráti do 40 dní od podania daňového priznania.



Príklad:

- Daňový subjekt podal daňové priznanie k dani z príjmov za ZO 2019 dňa 25. februára 2020, v ktorom vykázal daňový preplatok vo výške 780 €. Správca dane vráti daňový preplatok do 40 dní od 31. marca 2020, t. j. najneskôr 10. 05. 2020.*
- Daňový subjekt, ktorý podal daňové priznanie k dani z príjmov za ZO 2019 do 31. marca 2020 a vykázal preplatok a vyplnil v daňovom priznaní časť – žiadosť o vrátenie daňového preplatku, správca dane vráti túto sumu do 10. 5. 2020.*
- Daňový subjekt podal daňové priznanie k dani z príjmov za ZO 2019, dňa 18. apríla 2020, v ktorom vykázal daňový preplatok vo výške 20 500 €. Správca dane vráti daňový preplatok do 40 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bolo daňové priznanie podané, t. j. do 8.06.2020, atď., pričom pri vrátení daňového preplatku správca dane postupuje aj podľa § 55 ods. 6 a 7 daňového poriadku.*

Postup podľa § 79 daňového poriadku sa uplatní aj na prípady, ak daňový subjekt v daňovom priznaní k dani z príjmov nepožiada o vrátenie daňového preplatku (nevyplní v daňovom priznaní žiadosť o vrátenie preplatku), ale následne podá samostatnú žiadosť o jeho vrátenie, pričom pokuta za prípadné zníženie uplatneného preplatku (§ 12 ods. 4) sa uloží. Správca dane vráti preplatok do 30 dní od podania žiadosti.



Príklad:

Daňový subjekt podal 15. marca 2020 oznámenie o predĺžení lehoty podľa § 49 ods. 3 ZDP na podanie daňového priznania za ZO 2019 do 30. 6. 2020. Daňový subjekt však podá daňové priznanie 20. 5. 2020. Kedy mu správca dane vráti preplatok uvedený v daňovom priznaní? Bude čakať do 30. 6. 2020, keď uplynie lehota ako oznámil predĺženie lehoty alebo správca dane vráti preplatok najneskôr do 40 dní po jeho podaní?

Odpoveď:

Správca dane vráti preplatok do 40 dní od podania daňového priznania a nebude čakať na uplynutie lehoty ako oznámil podľa § 49 ods. 3 ZDP.



Poznámka:

Správca dane vráti preplatok na dani do 40 dní od podania daňového priznania bez ohľadu na to, o koľko mesiacov oznámil predĺženie lehoty na jeho podanie pred vyhlásením pandémie.

Ak správca dane zistí nedostatky v daňovom priznaní, v ktorom daňový subjekt požiadal o vrátenie dane uvedenej v tomto daňovom priznaní, vyzve daňový subjekt podľa §17 ods. 1 daňového poriadku na jeho odstránenie, potom lehota na vrátenie daňového preplatku podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku neplynie od doručenia tejto výzvy až do dňa odstránenia nedostatkov.

Dôležité pre daňovníkov pri vrátení preplatkov na dani z príjmov:

Preplatok na dani z príjmov správca dane vráti do 40 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bolo daňové priznanie podané alebo 30 dní od doručenia žiadosti o vrátenie preplatku na dani z príjmov pri použití § 55 ods. 6 a 7 daňového poriadku.

- **K § 11 – Odloženie daňovej exekúcie**

Ust. 11 súvisí s ust. § 95 daňového poriadku.

Počas obdobia pandémie sa zo zákona odložia (odklad vykonateľnosti rozhodnutia o daňovej exekúcii) všetky začaté daňové exekúcie. Právne účinky tých úkonov, ktoré už boli počas obdobia pandémie do dňa účinnosti tohto zákona v daňovej exekúcii vykonané, zostávajú zachované. To znamená, že majetok, ktorý je predmetom daňovej exekúcie ostáva naďalej blokovaný na základe výroku o zákaze nakladať s týmto majetkom v znení rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania podľa § 90 ods. 1 daňového poriadku. V daňových exekúciách sa bude pokračovať po skončení obdobia pandémie.

- **K § 12 – Správne delikty a sankcie**

Ust. § 12 súvisí s ust. § 154, § 155 a § 156 daňového poriadku.

Podľa **odseku 1** sa za správny delikt nepovažuje podanie dodatočného daňového priznania k dani z príjmov alebo dodatočné hlásenie v ustanovenej lehote, ak táto lehota uplynula počas obdobia pandémie, a ak povinnosť daňový subjekt splnil do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie.

Ak dôjde (**odsek 2**) k spáchaniu správneho deliktu, ktorým je uvedenie inej sumy dane v dodatočnom daňovom priznaní na dani z príjmov podanom počas obdobia pandémie, resp. v náhradnej lehote stanovenej v odseku 1 tohto ustanovenia, ktorá v porovnaní so sumou uvedenou v daňovom priznaní na dani z príjmov predstavuje zvýšenie dane z príjmov, pokuta za tento správny delikt podľa § 155 ods.1 písm. g) a ods. 2 daňového poriadku sa počíta len do dňa začatia obdobia pandémie

Pri vyrubení úroku z omeškania (**odsek 3**) správca dane postupuje tak, že úrok z omeškania podľa § 156 daňového poriadku nevyrubí, ak daňový subjekt zaplatí alebo odvedie sumu dane po skončení pandémie do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení pandémie.



Príklad

Daňový subjekt dňa 25.03. 2020, t. j. v období pandémie zistil, že je povinný podať dodatočné daňové priznanie na daň z príjmov za zdaňovacie obdobie 2018, nakoľko suma dane mala byť vyššia. V zmysle § 16 ods. 3 daňového poriadku je povinný podať dodatočné daňové priznanie do 25. 4. 2020.

Podľa § 12 ods. 1 tohto zákona správca dane odpustí zmeškanie lehoty, ak toto dodatočné daňové priznanie podá najneskôr do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie. Avšak pokuta za tento správny delikt bude uložená len do začatia pandémie, t. j. do 11. marca 2020. Za dni v období pandémie a za dni náhradnej lehoty na podanie dodatočného daňového priznania správca dane pokutu neuloží. Rovnako bude správca dane postupovať aj pri uložení úroku z omeškania. Ak však dodatočnú sumu dane daňový subjekt nezaplatí ani v náhradnej lehote, t. j. do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie, správca dane vyrubí úrok z omeškania do dňa jej zaplattenia.

Rovnako postupuje správca dane aj v prípade, ak do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie, zaplatí alebo odvedie v ustanovenej výške alebo vo výške určenej v rozhodnutí správcu dane daň z príjmov alebo vybraný preddavok na daň, daň vybranú zrážkou, alebo zrazenú sumu na zabezpečenie dane, ktoré sa stali splatnými počas obdobia pandémie. A rovnako bude správca dane postupovať a vyrubí sankciu, ak tieto sumy daňovník nezaplatí, neodvedie do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení pandémie.

Tento zákon umožňuje, aby daňový subjekt zaplatil príslušnú sumu dane podľa rozhodnutia správcu dane, ktoré sú splatné v období pandémie najneskôr v lehote do konca mesiaca nasledujúceho po skončení pandémie bez uloženia sankcií. Ak sumy dane zaplatí už po tejto, tzv. náhradnej lehote, stávajú sa daňovým nedoplatkom a správca dane vyrubí sankciu.

Novelou lexcorona č. 96/2020 Z. z. s účinnosťou od 25.04.2020 bolo toto ustanovenie doplnené o znenie, podľa ktorého správca dane nevyrubí úrok z omeškania podľa § 156 daňového poriadku, ak daňový subjekt zaplatí daň len z dodatočného daňového priznania do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie.

Ust. § 12 sa tiež doplnilo **nové odseky 4 a 5, ktoré upravujú uloženie prísnych sankcií** za účelom predísť špekuláciám pri vrátení daňového preplatku vo vyššej sume ako následne uviedol daňový subjekt v daňovom priznaní, napr. v podanom dodatočnom daňovom priznaní. Ak sa podľa **odseku 4** daňovému subjektu zníži daňový preplatok, a to po daňovej kontrole alebo podaním opravného alebo dodatočného daňového priznania k dani z príjmov, **uloží sa pokuta vo výške 100 % z uvedeného rozdielu, pričom daňový subjekt je povinný vrátiť aj tento rozdiel daňového preplatku** správcovi dane.

Podľa **odseku 5** správca dane **pokutu podľa odseku 4 neuloží**, ak daňový subjekt podá opravné alebo dodatočné daňové priznanie k dani z príjmov, ktorým zníži daňový preplatok, ale k podaniu tohto priznania dôjde ešte pred vrátením daňového preplatku uvedeného v riadnom daňovom priznaní, t. j. v rámci plynutia 40 dní na jeho vrátenie; rovnaká situácia nastáva aj pri úprave sumy nároku na vrátenie NO pred jeho vrátením, kedy sa pokuta tiež neuloží.



Príklad:

Daňový subjekt podal daňové priznanie k dani z príjmov do 31. marca 2020, v ktorom vyčíslil daňový preplatok v sume 1 500 €, ktorú mu bola aj vrátená. Následne do skončenia obdobia pandémie podal dodatočné daňové priznanie, v ktorom vyčíslil daňový preplatok v sume 500 €. Daňovému subjektu uloží správca dane pokutu vo výške 1000 € a sumu preplatku vo výške 1 000 €, o ktorú pôvodný daňový

preplatok znížil, a ktorá mu bola už vrátená, je povinný vrátiť správcovi dane. Daňový subjekt zaplatí sankciu v celkovej výške 2 000 €.



Príklad:

Daňový subjekt podal daňové priznanie k dani z príjmov do 31.marca 2020, v ktorom vyčíslil daňový preplatok v sume 1 500 €. Tento preplatok mu správca dane nevrátil. Do skončenia obdobia pandémie podal opravné daňové priznanie, v ktorom vyčíslil daňový preplatok v sume 500 €. Správca dane nevyrubí sankciu, keďže daňový subjekt podal opravné daňové priznanie vrátením preplatku.

- **K § 13 – Spoločné ustanovenia**

Ustanovenia tejto časti, ktorá upravuje správu daní sa použije, ak tento zákon v častiach tohto zákona neustanovuje inak, t. j. postupuje sa podľa ustanovení tejto časti zákona.



CITÁT

Daň z príjmov urobila klamármi viac ľudí než sám diabol.



William Penn Adair "Will" Rogers bol americký herec, spisovateľ, humorista

Informácia
k zákonu o mimoriadnych opatreniach vo finančnej oblasti v súvislosti s pandémiou
týkajúca sa opatrení v daňovej a účtovnej oblasti

Ing. Božena Jurčíková a kol.

Úvod pokračovania opatrení v daňovej, colnej a účtovnej oblasti

Účelom všetkých opatrení prostredníctvom zákona č. 67/2020 Z.z. **č. 67/2020 Z. z. o niektorých mimoriadnych opatreniach vo finančnej oblasti v súvislosti so šírením nebezpečnej ľudskej choroby COVID 19** (ďalej len „coronazákon“) je poskytnúť v období pandémie pomoc podnikateľom (fyzické osoby a právnické osoby). Opatrenia sú určené predovšetkým tým podnikateľom, ktorí nie sú schopní v období pandémie plniť svoje záväzky voči orgánom verejnej moci, bankám a v rámci dodávateľsko-odberateľských vzťahov a aj voči zamestnancom; obdobie pandémie umožnilo podnikateľom posunúť, resp. oddialiť plnenie povinností, ktorých lehoty plnenia nastali práve v období pandémie, a ktoré budú povinní splniť až po skončení pandémie a čo je dôležité, že splnenie povinností v tzv. náhradných lehotách sa nebude považovať za splnenie povinností po ustanovenej lehote, t. j. bez uloženia sankcií zo strany orgánov verejnej moci a aj zo strany bankových inštitúcií.

Očakáva sa, že niektoré opatrenia, ktoré upravuje tento zákon budú platné aj nejaký čas po skončení tejto mimoriadnej situácie. Platnosť opatrení podľa tohto zákona, ktoré budú platiť aj po skončení pandémie vláda SR ustanoví Nariadením. Predovšetkým pôjde o opatrenia zamerané na podporu udržania prevádzky a zamestnanosti v malých podnikoch a stredných podnikoch a predísť veľkým ekonomickým škodám ak po skončení pandémie.

Rozsah legislatívnych opatrení

Zákon č. 67/2020 Z. z. upravuje v období pandémie celý rad opatrení vo finančnej oblasti. Jedným z opatrení sú aj opatrenia v daňovej, colnej a účtovnej oblasti, ktoré zahŕňajú:

opatrenia v oblasti správy daní, účtovníctva, dane z príjmov, poukázanie a použitie asignačnej dane, používania registračných pokladníc, dane z pridanej hodnoty a spotrebných daní, miestneho poplatku za rozvoj, miestnych daní a miestneho poplatku, vnútorného auditu, vládneho auditu a finančnej kontroly, majetku verejnej správy.

Komentár k prvej časti opatrení daňovej, colnej a účtovnej oblasti sa týkal oblasti **SPRÁVY DANÍ (§ 3-13 zákona)** a boli predmetom zverejneného komentára ako I. časť.

Obsahom tejto časti sú opatrenia v oblasti účtovníctva a dane z príjmov, ktoré sú účinné v období pandémie.

I. OPATRENIA V OBLASTI ÚČTOVNÍCTVA

Oblasť účtovníctva upravená pre obdobie pandémie je obsiahnutá v coronazákone v jednom ustanovení. **Ide o § 20 coronazákona**, ktorý možno stotožniť podľa obsahu predovšetkým s ust. § 17 a 17a zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v z.n.p. (ďalej len „zákon o účtovníctve“). Ust. § 20 coronazákona upravuje povinnosti účtovnej jednotky v oblasti účtovníctva počas obdobia pandémie.

Podľa zákona o účtovníctve sú účtovné jednotky povinné viesť účtovníctvo, zostaviť účtovné závierky za príslušné účtovné obdobie, vyhotovovať výročné správy a nechať si overiť účtovné závierky audítorom, ak im táto povinnosť vyplýva zo zákona o účtovníctve. Následne sú povinné príslušné účtovné dokumenty, ktoré tvoria účtovnú závierku uložiť do registra účtovných závierok prostredníctvom správcu dane v ustanovenej lehote. Účtovné jednotky sú povinné vykonať zmeškané povinnosti, ktoré účtovným jednotkám vyplývajú aj z iných osobitných predpisov, nielen zo zákona o účtovníctve, napr. aj podľa zákona č. 583/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách územnej samosprávy v z.n.p., podľa ktorého (§ 12 ods. 4, § 16 a § 19) majú obce a VÚC povinnosť predkladať údaje o rozpočtovom hospodárení a tiež zostavenie záverečného účtu obce a VÚC.

Tiež podľa jednotlivých Opatrení MF SR, ktorými sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky, termíny a miesto predkladania účtovnej závierky podľa druhu účtovnej jednotky ako sú Opatrenia MF SR pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, pre subjekty verejnej správy, predkladanie finančných výkazov verejnej správy, a pod. Znamená to, že ust. § 20 ods. 1 coronazákona sa týka lehôt vyplývajúcich z Opatrení MF SR, na ktoré sa odkazuje odsek 1 tohto ustanovenia pre rôzne typy účtovných jednotiek, pričom hlavným cieľom sú lehoty súvisiace s účtovnou závierkou za rok 2019 a ukladanie účtovných dokumentov súvisiacich s účtovnou závierkou do registra účtovných závierok, www.registeruz.

Zároveň je potrebné tiež uviesť, že § 20 coronazákona sa vzťahuje na zmeny v oblastiach, ktoré sú v pôsobnosti MF SR, čo znamená, že tieto úpravy sa nevzťahujú na účtovné jednotky, na ktoré sa pri ukladajú účtovných dokumentov nevzťahuje § 23a ods. 2 zákona o účtovníctve (výnimkou sú účtovné jednotky, ktoré sú subjektami verejnej správy, ktoré účtovné závierky predkladajú MF SR). Povinnosti týchto účtovných jednotiek v oblasti účtovníctva v období pandémie upravujú príslušné hmotnoprávne predpisy v pôsobnosti iných ministerstiev, podľa ktorých postupujú pri svojom hospodárení, napr. zák. č. 213/1997 Z. z. o neziskových organizáciách poskytujúce všeobecne prospešné služby v z.n.p., zák. č. 440/2015 Z. z. o športe v z.n.p., zák. č. 43/2002 Z.z. o nadáciách v z.n.p. a ďalšie hmotnoprávne zákony.

Podľa § 20 ods. 1 coronazákona sa predlžuje lehota na zostavenie účtovnej závierky podľa § 17 ods. 5 zákona o účtovníctve, ktorú je účtovná jednotka povinná zostaviť najneskôr do šiestich mesiacov od dátumu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, ďalej lehota na uloženie riadnej a mimoriadnej účtovnej závierky do registra účtovných závierok najneskôr do šiestich mesiacov, ku ktorému sa účtovná závierka zostavuje podľa § 23a ods. 3 zákona o účtovníctve vrátane § 49 ods. 11 zákona o dani z príjmov. Ďalej je to lehota na doručenie priebežnej účtovnej závierky zostavenej podľa § 14 ods. 2 zákona o dani z príjmov a § 18 ods. 7 zákona o účtovníctve, ktorá sa doručuje správcovi dane v termíne na podanie daňového priznania.

To znamená, ak posledný deň týchto lehôt uplynie počas obdobia pandémie podľa § 20 ods. 1 coronazákona tieto lehoty sa predlžujú do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie alebo do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania a podľa toho, ktorá z týchto dvoch lehôt uplynie skôr.



Príklad

Účtovná jednotka je povinná zostaviť riadnu účtovnú závierku za rok 2019, ale nepodala žiadosť o predĺženie lehoty na podanie daňového priznania za ZO 2019, potom lehota na zostavenie účtovnej

závierky, jej uloženie do registra účtovných závierok je do 31. 3. 2020. Z dôvodu vyhlásenia pandémie dňom 12. 3. 2020 sa lehota na zostavenie účtovnej závierky a lehota na uloženie účtovnej závierky predlžuje podľa § 21 ods. 1 coronazákona tak, že ak napr. obdobie pandémie skončí k 31. 7. 2020, účtovná jednotka je povinná podať daňové priznanie do 31. 8.2020 a v tejto lehote má povinnosť zostaviť aj účtovnú závierku a aj uložiť do registra účtovných závierok tiež do 31. 8. 2020.



Príklad

Lehotu na overenie účtovnej závierky aj vypracovanie výročnej správy má účtovná jednotka do 31.12.2020. Ak obdobie pandémie skončí 31. 7. 2020, táto lehota sa už nepredlžuje, účtovná jednotka je povinná ju dodržať.

V období pandémie je sťažený prístup administratívnych pracovníkov, ktorí sú zodpovední za oblasť účtovníctva a výkazníctva, čím je ohrozené dodržanie lehôt na vypracovanie účtovnej závierky za účtovné obdobie 2019 a administratívnych prác s ňou súvisiacich. Práve toto ustanovenie určuje novú lehotu na vykonanie týchto účtovných prác a ak ich účtovná jednotka dodrží, považuje sa splnenie povinností podľa zákona o účtovníctve za dodržané v lehote.

Odsek 1 ustanovuje novú lehotu, tzv. náhradnú na vykonanie účtovných prác za účtovné obdobie roku 2019. To znamená, ak účtovná jednotka vykoná všetky zmeškané povinnosti v oblasti účtovníctva do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie alebo do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za ZO 2019 podľa § 21 ods. 1 tohto zákona, a to do konca mesiaca nasledujúceho po skončení pandémie, podľa tohto, ktorá z týchto lehôt uplynie skôr, považuje sa vykonanie týchto povinností za splnené v lehote.

Rovnako aj podľa **odseku 2** tohto ustanovenia, ak účtovná jednotka nemohla objektívne splniť povinnosti, ktoré jej vyplývajú zo zákona o účtovníctve z personálnych alebo technických dôvodov a tieto povinnosti splní do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení pandémie, považuje sa vykonanie týchto povinností za splnené v lehote. Účtovnej jednotke vyplývajú zo zákona o účtovníctve povinnosti ako je povinnosť viesť účtovníctvo, vykonávať inventarizáciu, plniť oznamovacie a iné povinnosti podľa zákona o účtovníctve.

Odsek 3 tohto ustanovenia upravuje lehotu na uloženie pokuty za účtovníctvo podľa § 38 ods.8 zákona o účtovníctve, ak jej uloženie začalo plynúť pred začatím obdobia pandémie, t. j. pred 12.3.2020 a táto lehota neuplynula do začatia obdobia pandémie, do plynutia tejto lehoty sa nezapočítava obdobie pandémie počnúc dňom 12. 3. 2020. Daňový úrad ukladá pokuty za správne delikty do termínu podľa § 38 ods. 8 zákona o účtovníctve, t. j. do jedného roka odo dňa, keď sa o správnom delikte dozvedel, najneskôr do piatich rokov od skončenia účtovného obdobia, v ktorom k správnomu deliktu došlo. Uvedené lehoty sa predlžujú o obdobie pandémie z dôvodu, aby nedošlo k uplynutiu lehoty na jej uloženie z dôvodu pandémie.



Príklad:

Jednoročná lehota na uloženie pokuty začala plynúť pred začatím obdobia pandémie a uplynie 30. 4. 2020. Z dôvodu vyhlásenie pandémie dňom 12. 3. 2020 sa jednoročná lehota na uloženie pokuty predlžuje o obdobie trvania pandémie. To znamená, že táto lehota sa predlžuje o lehotu trvania pandémie. Ak napríklad obdobie pandémie skončí 31. 7. 2020, potom jednoročná lehota na uloženie pokuty za účtovníctvo sa predlži o 142 dní, čo je obdobie trvania pandémie od 12. 3. 2020 do 31. 7. 2020. Jednoročná lehota na uloženie pokuty uplynie 19. septembra 2020., t.j. počet dní 142 dní je počet dní trvania pandémie, ktoré sa do plynutia jednoročnej lehoty nepočítajú. Od 12. 3. 2020 do 30. 4. 2020 je 50 dní do uplynutia jednoročnej lehoty, ktoré uplynú 9. 9. 2020 na uloženie pokuty za porušenie zákona o účtovníctve počítaných od skončenia pandémie.

II. OPATRENIA V OBLASTI DANE Z PRÍJMOV

- **K § 21, 22, 23, 24, 24a a 24b**

V tejto časti coronazákona sú upravené podania, pri ktorých zákonná lehota na ich vykonanie uplynula, resp. uplynie počas obdobia pandémie, a ktorými sú:

- a) daňové priznanie k dani z príjmov a zaplatenie dane uvedenej v daňovom priznaní - § 21
- b) poukázanie a použité podielu zaplatenej dane - § 22
- c) oznámenia o zrazení a odvedení dane poskytovateľa zdravotnej starostlivosti - § 23
- d) hlásenie a ročné zúčtovanie - § 24
- e) preddavky na daň - § 24a
- f) odpočet daňovej straty - § 24b

- **K § 21 – Daňové priznanie k dani z príjmov**

Ust. § 21 je totožné s ust. § 49 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v z.n.p. (ďalej len „ZDP“).

V období pandémie sa pri podaní daňového priznania k dani z príjmov postupuje podľa tohto ustanovenia s tým, že pri ostatných povinnostiach v súvislosti s podaním daňového priznania sa postupuje podľa § 49 ZDP.

Na podanie daňového priznania k dani z príjmov (ďalej len „daňové priznanie“), ktorého posledný deň podľa § 49 ods. 2 a 3 DP uplynie počas obdobia pandémie, sa podľa **§ 21 odsek 1** coronazákona stanovuje tzv. náhradná lehota na jeho podanie a aj náhradná lehota na splatnosť dane uvedenej v podanom daňovom priznaní, ktorá sa počíta do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie, ak § 21 v odsekoch 2 až 5 neustanovuje inak. Lehota na podanie daňového priznania podľa odseku 1 sa vzťahuje aj na daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok a o lehota na jeho podanie podľa ZDP uplynula počas pandémie.

Daňovník, ktorého lehota na podanie daňového priznania uplynie počas obdobia pandémie môže si **predĺžiť lehotu na jeho podanie**, keď podľa **§ 21 odsek 2** coronazákona podá správcovi dane oznámenie o predĺžení lehoty na jeho podanie podľa § 49 ods. 3 písm. a) a b) ZDP a v tejto lehote je daň aj splatná.

Rovnako sa bude postupovať aj v prípade, ak súčasťou zdaniteľných príjmov daňovníka sú aj zdaniteľné príjmy v zahraničí, pričom túto lehotu možno predĺžiť až o šesť kalendárnych mesiacov. Ak správca dane

zistí, že daňovník neuviedol v podanom daňovom priznaní zdaniteľné príjmy, ktorému mu plynuli zo zdrojov v zahraničí, daňovník sa dopustil správneho deliktu a správca dane následne postupuje podľa § 155 a 156 daňového poriadku; v takto zistených prípadoch daňovník podal daňové priznanie po lehote určenej týmto zákonom.



Príklad:

Daňovník, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok a tento končí 31. 3. 2020, potom lehota na podanie daňového priznania podľa § 49 ZDP je 30. 6. 2020. Túto lehotu možno oznámením predĺžiť podľa § 49 ods. 3 písm. a) ZDP o tri kalendárne mesiace, t. j. do 30. 9. 2020. Ak vláda SR vyhlási skončenie pandémie napr. 31. 8. 2020, daňovník je povinný predĺženú lehotu na podanie daňového priznania do 30. 9. 2020 dodržať, bez ohľadu na skutočnosť, že tzv. náhradná lehota na podanie daňového priznania, ktorej zákonná lehota uplynula počas vyhlásenia pandémie, uplynie tiež 30. 9. 2020.

Ak daňovník alebo iná osoba, ktorá je povinná podať daňové priznanie (dedič, platiteľ dane) toto daňové priznanie podá a daň zaplatí v lehote do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie, je lehota zachovaná, pričom všetky ďalšie povinnosti určené pre podanie daňového priznania a zaplatenie dane, zostávajú v platnosti tak ako sú upravené v § 49 ZDP.



Príklad

Daňovník za ZO 2019 dosiahol príjmy aj zo zdrojov v zahraničí, ale do 31. 3. 2020 nepodal oznámenie o predĺžení lehoty na podanie DPFO za ZO 2019. Dokedy môže podať a či vôbec môže ešte podať oznámenie o predĺžení lehoty na podanie DPFO za ZO 2019? Daňovník môže podať oznámenie o predĺžení lehoty na podanie DPFO za ZO 2019 do 31. 8. 2020 a lehotu môže predĺžiť do 30. 9. 2020 podľa § 49 ods. 3 DP.

Lehota na podanie daňového priznania podľa **§ 21 odsek 3** coronazákona sa vzťahuje aj na **daňovníka, ktorý je v konkurze alebo v likvidácii** a má iné zdaňovacie obdobie, ktoré končí do 31. 3. 2020. Ak lehota na jeho podania uplynie počas pandémie a tento daňovník podá (nie je to povinnosť) správcovi dane najneskôr do 15 dní pred uplynutím lehoty na jeho danie žiadosť o predĺženie lehoty, táto lehota sa podľa § 49 ods. 2 ZDP predĺži najviac o tri kalendárne mesiace.



Príklad

Daňovník, ktorý je v konkurze, lehota na podanie daňového priznania mu uplynula počas obdobia pandémie, napr. 30. 6. 2020 a pandémie skončí 30. 6. 2020. Lehota na podanie daňového priznania

podľa odseku 1 pre tohto daňovníka je 31. 7. 2020. Tento daňovník môže podať žiadosť o predĺženie lehoty na podanie daňového priznania do 15. 7. 2020 (15 dní pred uplynutím lehoty pre podanie daňového priznania podľa odseku 1), ktorú môže správca dane predĺžiť najviac o tri kalendárne mesiace od lehoty určenej podľa § 49 ods. 6 ZDP, t.j. do 30. 9. 2020.

Ak daňovník podľa **§ 21 odsek 4** coronazákona podá správcovi dane oznámenie alebo žiadosť o predĺženie lehoty na podanie daňového priznania podľa § 49 ods. 3 a 5 ZDP a táto lehota uplynie počas obdobia pandémie, tento daňovník podá daňové priznanie v lehote podľa odseku 1 tohto ustanovenia, t.j. do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení pandémie.

Ust. § 21 upravuje v **odseku 5** aj lehotu na podanie daňového priznania alebo hlásenia podľa § 49 ods. 4 a 5 ZDP daňovníka, ktorý je dedičom alebo inou osobou (manželka, deti, rodičia) podľa § 35 Zákonníka práce, ktorá uplynie počas obdobia pandémie, tieto osoby podajú daňové priznanie v lehote ustanovenej v odseku 1, t. j. do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie. Aj tieto osoby môžu podať najneskôr 15 dní pred uplynutím lehoty podľa odseku 1 na podanie daňového priznania za zomrelého daňovníka žiadosť o predĺženie lehoty na podanie daňového priznania. Podľa **§ 21 odsekov 6 a 7** coronazákona sa lehota na podanie daňového priznania podľa odseku 1 vzťahuje aj na vznik stálej prevádzkarne podľa § 49 ods. 8 ZDP alebo podľa zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia a aj situáciu, keď sa zrušuje stála prevádzkareň podľa § 49 ods. 7 ZDP a ak lehota na podanie daňového priznania týchto stálych prevádzkarní uplynie počas pandémie.

Pre úplnosť treba tiež uviesť, že v podanom daňovom priznaní v tejto náhradnej lehote určenej týmto zákonom, môže daňovník aj poukázať podiel zaplatenej dane po splnení všetkých podmienok podľa § 50 ZDP.

Pre daňovníkov - fyzické osoby, ktoré dosahujú príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, dňom nasledujúcim po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania určenej týmto ustanovením, začína nové preddavkové obdobie, v ktorom sa vypočítajú preddavky splatné podľa § 34 ZDP na ďalšie preddavkové obdobie plynúce od 1. 9. 2020 až do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie roka 2020.



Príklad

Ak napr. vláda SR vyhlási skončenie pandémie 31. 7. 2020, lehota na podanie daňového priznania končí 31. 8. 2020 a v tejto lehote je daň aj splatná, nové preddavkové obdobie pre daňovníka - FO začína 1. 9. 2020.

- **K § 22 – Poukázanie a použitie podielu zaplatenej dane z príjmov**

Ust. § 22 súvisí s § 50 ZDP.

Ak lehota na podanie vyhlásenia o poukázaní podielu zaplatenej dane podľa **odseku 1** prípadne na obdobie pandémie, predlžuje sa táto lehota až do skončenia druhého mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie. Na žiadosť zamestnanca vystaví zamestnávateľ potvrdenie o zaplatení dane na účely poukázania podielu zaplatenej dane podľa § 50 ZDP najneskôr do 15. dňa druhého kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie podľa § 39 ods. 7 ZDP.

Zamestnávateľ je podľa **odseku 2** povinný na žiadosť zamestnanca vystaviť potvrdenie o zaplatení dane na účely § 50 ZDP najneskôr do 15. dňa druhého kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie podľa § 39 ods. 7 ZDP.



Príklad:

Ak by pandémia skončila napr. v júli 2020 zamestnanci, ktorým zamestnávateľ vykonal ročné zúčtovanie, podajú vyhlásenie o poukázaní podielu zaplatenej dane až do 30. 9. 2020, pričom potvrdenie o zaplatení dane, ktoré je prílohou tohto vyhlásenia im zamestnávateľ vystaví do 15. 9. 2020 (lehota určená v odseku 2 tohto zákona).

Podľa **odseku 3** môžu prijímatelia podielu zaplatenej dane uvedený v § 50 ods. 4 ZDP počas obdobia pandémie až do konca roka 2021 použiť tieto finančné prostriedky aj na pomoc pri zmiernení negatívnych následkov pandémie, a to bez ohľadu na skutočnosť, či mali takúto činnosť uvedenú v rámci ich predmetu činnosti alebo nie, t. j. aj bez uvedenia takejto činnosti v rámci predmetu ich činnosti podľa § 50 ods. 5 ZDP. To znamená, že sa **predlžuje lehota**, v ktorej prijímatelia podielu zaplatenej dane z príjmov môžu použiť finančné prostriedky získané z asignácie dane aj na pomoc pri zmiernení negatívnych následkov pandémie **nielen počas obdobia pandémie, ale až do konca roka 2021.**



Príklad:

Predmetom činnosti neziskovej organizácie je podpora športu so zameraním na zdravotne znevýhodnené deti. V priebehu roka 2019 získala táto neziskovka z podielu zaplatenej dane celkom sumu 8 586 €, ktorú je povinná použiť do konca roka nasledujúceho roku, v ktorom bol podiel zaplatenej dane poukázaný, t. j. do konca roka 2020. Ak nezisková organizácia nepoužila túto sumu alebo jej časť do vyhlásenia pandémie, t. j. do 11. 3. 2020, môže tieto finančné prostriedky počnúc 12. 3. 2020 použiť aj na zmiernenie negatívnych následkov pandémie do skončenia pandémie, i napriek tomu, že táto činnosť nemá uvedenú v predmete činnosti.

Toto ust. určuje len novú lehotu pre podanie vyhlásenia o poukázaní podielu zaplatenej dane a vystaviť potvrdenia o zaplatení dane na žiadosť zamestnanca. Predĺženie lehoty na predloženie vyhlásenia o poukázaní podielu zaplatenej dane z príjmov je najneskôr do 15. dňa druhého mesiaca po skončení obdobia pandémie, pričom podmienky a spôsob poukázania podielu zaplattení dane sa posudzuje naďalej podľa § 50 ZDP

Novelou č. 96/2020 Z. z. s účinnosťou od 25. 4. 2020 a doplnilo o nový odsek 4, podľa ktorého sa tiež predlžuje lehota na použitie podielu zaplatenej dane prijímateľom na účely podľa § 50 ods. 5 ZDP do konca roka 2021, t. j. posúva sa lehota pre použitie prostriedkov z podielu zaplatenej dane z príjmov za rok 2018, ktoré boli prijímateľom poukázané v roku 2019 o jeden kalendárny rok, teda do konca roka 2021. Následne sa posúva lehota na zverejnenie presnej špecifikácie použitia prijatého podielu zaplatenej dane do konca mája 2022 nadväzne na § 50 ods. 13 ZDP.

Novelou č. 156/2020 Z. z. s účinnosťou od 17. 06. 2020 sa ust. § 22 v odseku 4 doplnilo o znenie, podľa ktorého povinnosť prijímateľa zaplatenej asignačnej dane zverejniť presnú špecifikáciu použitia tejto dane v roku 2018 podľa § 50 ods. 12 ZDP sa považuje za splnenú, ak takúto špecifikáciu prijímateľ zverejní do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie. Prijímatelia asignačnej dane, na ktorých sa vzťahuje povinnosť overenia účtovnej závierky za rok 2019 audítorom, sú povinní v tejto lehote zverejniť aj výrok audítora.

Pre úplnosť pre prijímateľov asignačnej dane je potrebné uviesť, že podľa § 50 ods. 13 ZDP prijímateľ, ktorého súhrn podielov zaplatenej dane z príjmov fyzických osôb a právnických osôb v ročnom prehľade prijímateľov podľa § 50 ods. 12 ZDP je vyšší ako 3 320 eur, je povinný do 16 mesiacov odo dňa zverejnenia ročného prehľadu prijímateľov podľa tohto ustanovenia zverejniť presnú špecifikáciu použitia prijatého podielu v Obchodnom vestníku, ktorá obsahuje najmä výšku a účel použitia podielu zaplatenej dane podľa § 50 ods. 5 zákona o dani z príjmov, spôsob použitia podielu zaplatenej dane v členení na výšku a druh výdavkov priamo súvisiacich s účelom použitia podľa odseku 5 a výšku a druh výdavkov priamo súvisiacich s prevádzkou prijímateľa a názor audítora, ak podľa osobitného predpisu prijímateľ musí mať účtovnú závierku overenú audítorom.



Poznámka k lehote na poukázanie 2 % podielu zo zaplatenej dane:

Lehota na poukázanie asignačnej dane, ktorá uplynula v období pandémie je možno podať do konca druhého kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení pandémie, a nie do konca 30. 4. 2020; platí to pre daňovníkov, ktorým zamestnávateľ urobil ročné zúčtovanie. Napríklad ak pandémia skončí 31. 7. 2020, daňovník je povinný podať vyhlásenie do konca septembra 2020. Pre daňové subjekty (FO a PO), ktoré podávajú daňové priznania, toto podajú najneskôr do konca mesiaca po skončení pandémie a spolu s daňovým priznaním poukážu aj sumu asignačnej dane vyplnením príslušnej tabuľky daňového priznania.

Novelou č. 120/2020 Z. z. ku coronazákonu sa s účinnosťou od 20. 5. 2020 ust. § 22 doplnilo o nové odseky 5 a 6, ktoré upravujú postup správcu dane a lehoty na poukázanie podielu zaplatenej dane v závislosti od lehoty podania vyhlásenia o poukázaní podielu zaplatenej dane z príjmov a kontrolu splnenia podmienok, ktorú musí vykonať správca dane pred poukázaním podielu zaplatenej dane a postup v prípade, ak daňovník dodatočne zistí, že jeho daňová povinnosť bola iná, z ktorej vypočítal podiel asignačnej dane.

Podľa odseku 5 správca dane po overení splnenia podmienok podľa § 50 ods. 6 ZDP poukáže podiel zaplatenej dane nasledovných lehotách:

- a) **do 31. 7. 2020**, ak ide o vyhlásenie o poukázaní podielu zaplatenej dane z príjmov, ktoré je súčasťou daňového priznania k dani z príjmov, pri ktorom posledný deň lehoty na podanie tohto daňového priznania podľa osobitného predpisu (§ 49 ods. 2 a3 ZDP) uplynul 31. 3. 2020 a toto daňové priznanie sa v tejto lehote aj podalo.



Príklad:

- *daňovník podal daňové priznanie k dani z príjmov do 31. 3. 2020; v tomto prípade správca dane poukáže podiel zaplatenej dane do 31. 7. 2020 s podmienkou, že daň bude zaplatená do 15 dní po uplynutí lehoty, t.j. do 31. 3. 2020 a suma nezaplatenej dane podľa daňového priznania nepresiahne 5 € (tak u daňovníka ako aj prijímateľa, čo sa na účely poukázania asignačnej dane nepovažuje za daňový nedoplatok (§ 50 ods. 6 písm. a) a f) ZDP.*
- *Daňovník, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok a oznámil predĺženie lehoty na jeho podanie o 6 mesiacov a posledný deň na jeho podanie uplynie 31. 3. 2020, správca dane v tomto prípade poukáže podiel asignačnej dane do 31. 7. 2020.*
- b) **do 31. 8. 2020**, ak ide o vyhlásenie o poukázaní podielu zaplatenej dane z príjmov uvedené na tlačive podľa osobitného predpisu (§ 50 ods. 1 písm. a) ZDP) predloženom správcovi dane do 30. 4. 2020.



Príklad:

Zamestnávateľ vykonal daňovníkovi - fyzickej osobe ročné zúčtovanie preddavkov na daň z príjmov a tento daňovník podal Vyhlásenie o poukázaní asignačnej dane na predpísanom tlačive podľa § 50 ods. 1 písm. a) ZDP do 30. 4. 2020, správca dane poukáže podiel zaplatenej dane do 31. 8. 2020.

- c) **do troch mesiacov** od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bolo vyhlásenie o poukázaní podielu zaplatenej dane z príjmov podané ako súčasť daňového priznania k dani z príjmov za zdaňovacie obdobie, ktorého posledný deň lehoty na jeho podanie podľa osobitného predpisu (§ 49 ods. 2 a 3 ZDP) uplynie počas obdobia pandémie a v tejto lehote sa daňové priznanie aj podá, okrem vyhlásenia o poukázaní podielu zaplatenej dane z príjmov podľa písmena a).



Príklad:

Daňovník, ktorým je právnická osoba podala daňové DPPO za zdaňovacie obdobie, ktorého lehota podľa § 49 ods.2 a 3 ZDP uplynie počas pandémie a daňovník toto daňové priznanie aj podá v období pandémie. Správca dane poukáže podiel zaplatenej dane do troch mesiacov od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bolo vyhlásenie o poukázaní podielu zaplatenej dane podané –vyplnené v daňovom priznaní.

Môže ísť aj o daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok, ktorý končí napr. 29. 2. 2020, potom posledný deň lehoty na podanie DPPO vrátane vyhlásenia o poukázaní podielu zaplatenej dane je 31. 5. 2020. Správca dane poukáže sumu podielu zaplatenej dane uvedenej v daňovom priznaní do

troch mesiacov od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom bolo vyhlásenie o poukázaní podielu zaplatenej dane podané, t. j. do 31. 8. 2020.

Podľa odseku 6, ak správca dane poukázal podiel zaplatenej dane v sume ako uviedol daňovník v daňovom priznaní alebo vo Vyhlásení o poukázaní podielu zaplatenej dane a daňovník následne podá opravné daňové priznanie alebo opravné vyhlásenie, nemožno sumu asignačnej dane dodatočne upravovať.



Príklad:

Daňovník podal daňové priznanie za ZO 2019 na konci marca 2020, avšak vyhlásenie o poukázaní podielu zaplatenej dane zabudol vyplniť. Dňa 20. 4. 2020 podal opravné daňové priznanie za ZO 2019, v ktorom už vyplnil aj vyhlásenie o poukázaní podielu zaplatenej dane.

Po podaní opravného DP za ZO 2019 správca dane preverí splnenie podmienok uvedených v § 50 ods. 6 ZDP, poukáže podiel zaplatenej dane nie v lehote uvedenej v § 22 ods. 5 coronazákona, ale v lehote troch mesiacov po lehote na podanie DP (§ 50 ods. 8 ZDP) z dôvodu, že daňovník nesplnil lehotu uvedenú v § 22 ods. 5 coronazákona na podanie opravného daňového priznania za ZO 2019.



Príklad:

Daňovník podal vyhlásenie o poukázaní podielu zaplatenej dane na samostatnom tlačíve dňa 25. 4. 2020. Nedoplatok, ktorý vyplynul daňovníkovi z ročného zúčtovania za rok 2019 bol daňovníkovi zrazený dňa 11. 5. 2020. Potvrdenie o zaplatení dane na účely § 50 ZDP daňovník predložil správcovi dane 21. 5. 2020. Zamestnávateľ poukáže podiel asignačnej dane do troch mesiacov od podania vyhlásenia podľa § 50 ods. 8 ZDP, a nie do 31. 8. 2020 ako ustanovuje § 22 ods. 5 písm. b) coronazákona z dôvodu, že nedoplatok bol daňovníkovi zrazený po 30. 4. 2020.



Príklad:

Správca dane poukázal podiel zaplatenej dane v lehote do 31. 8. 2020 v súlade so splnením podmienok uvedených v § 22 ods. 5 písm. b) coronazákona na základe ročného zúčtovania za rok 2019, ktoré daňovníkovi vykonal zamestnávateľ. Daňovník však podal opravné daňové priznanie, v ktorom vykázala vyššiu daňovú povinnosť a vyplnil aj vyhlásenie o poukázaní zaplatenej dane. Podľa § 22 ods. 6 coronazákona podiel zaplatenej dane už poukázaný správcovi dane podľa § 22 ods. 5 coronazákona, nemožno upravovať; túto skutočnosť správca dane nemá povinnosť oznamovať daňovníkovi.

Ak daňovníkovi vznikne daňový preplatok na dani z príjmov ako rozdiel medzi sumou poukázanou prijímateľovi podielu zaplatenej dane z príjmov a sumou zodpovedajúcou podielu zaplatenej dane z príjmov z upravenej daňovej povinnosti, zníži sa daňovníkovi daňový preplatok na dani z príjmov.

- **K § 23 – Oznámenie o zrazení a odvedení dane z príjmov poskytovateľa zdravotnej starostlivosti**

Ust. § 23 súvisí s ust. § 43 ods. 17 písm. a) ZDP.

Ust. § 23 určuje lehotu pre poskytovateľa zdravotnej starostlivosti (napr. nemocnica, lekár) na podanie oznámenia. Ak poskytovateľ zdravotnej starostlivosti podá podľa § 43 ods. 17 o písm. a) ZDP oznámenia o zrazení a odvedení dane a aj daň uvedenú v oznámení odvedie v lehote do konca kalendárneho mesiaca po mesiaci kedy bola skončená pandémia, považuje sa lehota určená v § 43 ods. 17 písm. a) ZDP za dodržanú.

- **K § 24 - Hlásenie a ročné zúčtovanie**

Ust. § 24 súvisí s ust. § 39 ods. 9 písm. b) , § 49 ods. 2, § 38 ZDP

Podľa odseku 1 ak lehota sa podanie hlásenia o vyúčtovanie dane podľa § 39 ods. 9 písm. b) ZDP uplynie počas obdobia pandémie, zamestnávateľ podá toto hlásenie do konca druhého kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie, t. j. ak pandémia skončí v júni, tak zamestnávateľ musí podať hlásenie správcovi dane do 31. 8. 2020 ročného zúčtovania pre zamestnancov, ktoré vykoná zamestnávateľ v lehote najneskôr do konca kalendárneho mesiaca po skončení obdobia pandémie, t. j. ak skončí pandémia v júni 2020 do 31. 7. 2020, pričom preplatky vypočítané zamestnancovi, je zamestnávateľ povinný zamestnancovi vyplatiť najneskôr pri zúčtovaní mzdy za druhý kalendárny mesiac po skončení obdobia pandémie, t. j. pri zúčtovaní mzdy za mesiac august 2020. To znamená, že predĺženie lehoty pre zamestnávateľov na vyplatenie preplatku na dani z príjmov, zamestnaneckej prémie, daňového bonusu na dieťa a daňového bonusu na zaplatené úroky zamestnancovi po vykonaní ročného zúčtovania je najneskôr pri zúčtovaní mzdy za druhý kalendárny mesiac po skončení obdobia pandémie.

- **K § 24a - Preddavky na daň z príjmov**

Ust. § 24a súvisí s ust. § 34 a 42 zákona o dani z príjmov.

Na začiatku tohto ustanovenia uvádzame skrátený legislatívny priebeh inštitútu, ktorým sú preddavky na daň. Problematika platenia a neplatenia preddavkov sa doplnila do corozákona až **novelou č. 96/2020 Z. z. s účinnosťou od 25. 4. 2020**, doplnením nového **ust. § 24a - Preddavky na daň z príjmov**. Podľa odseku 1 tohto ustanovenia neplatí preddavky ten daňovník, ktorý preukáže predloženým vyhlásením o poklese tržieb najmenej o 40 % v porovnaní s dosiahnutými tržbami z minulého roka, **a to prvýkrát za mesiac máj 2020 vzhľadom na dátum účinnosti tejto novely a doručenia vyhlásenia o poklese tržieb.**

Táto novela č. 96/2020 Z. z. však neriešila platenie preddavkov tých daňovníkov, ktorí nepredložili vyhlásenie o poklese tržieb ako je uvedené v odseku 1 § 24a corozákona. Aj títo daňovníci požadovali platiť menšie preddavky ako im vychádzali platiť z daňového priznania za ZO 2019 podané v roku 2020. Platenie preddavkov týchto daňovníkov vyriešilo **Nariadenie vlády SR č. 104/2020 Z. z. s účinnosťou od 30. 4. 2020**.

Podľa § 1 tohto nariadenia, ak daňovník nepodá, resp. nepodal vyhlásenie o poklese tržieb ako ustanovuje § 24a ods. 1 coronazákona a podá daňové priznanie najneskôr do skončenia pandémie, a má povinnosť platiť preddavky postupuje tak, že porovnáva výšku preddavkov vypočítanú z podaného daňového priznania za ZO 2019 v roku 2020 s výškou preddavkov z daňového priznania podaného za ZO 2018. Ktorá zo súm z takto vypočítaných súm preddavkov bude nižšia, tú sumu bude daňovník platiť počas obdobia pandémie už počnúc mesiacom máj 2020 mesačne alebo štvrťročne (§ 42 ods. 1 a 2 ZDP).

Vzniknutý rozdiel vysporiada daňovník v daňovom priznaní podanom za ZO 2020 v roku 2021. Znížené sumy preddavkov daňovník platí len do konca obdobia pandémie. Po skončení pandémie bude platiť daňovník takú výšku preddavkov, aká mu vyšla z DP za ZO 2019, ktoré je povinný podať do najneskôr do konca mesiaca po skončení pandémie.

Je tiež na rozhodnutí daňovníka, či bude takto porovnávať výšku preddavkov alebo bude platiť preddavky vo výške vypočítanej z daňového priznania za ZO 2019 podané napr. do 31. 3. 2020. Tento postup platenia preddavkov neuplatní daňovník, ak platí preddavky na daň podľa rozhodnutia správcu dane o platení preddavkov inak.

Tak ako je už uvedené vyššie, **ust. § 24a sa doplnilo do coronazákona až novelou č. 96/2020 Z. z. s účinnosťou od 25. 4. 2020, nariadením vlády SR č. 104/2020 Z. z. a aj novelou č. 120/2020 s účinnosťou od 20. 5. 2020.** Z dôvodu prehľadnosti tohto ustanovenia **uvádzame aktuálne znenie celého ustanovenia v znení účinné od 20. 5. 2020:**

Podľa § 24a coronazákona daňovník, ktorý je povinný platiť preddavky na daň podľa § 34 a 42 ZDP, tieto nebude (odsek 1) počas obdobia pandémie platiť, ak tomuto daňovníkovi poklesli tržby najmenej o 40 % v porovnaní s rovnakým obdobím (štvrťrok pri platení štvrťročných preddavkoch alebo mesiac pri platení mesačných preddavkoch) predchádzajúceho kalendárneho roka. Takýto spôsob platenia preddavkov sa uplatní prvýkrát na preddavky na daň z príjmov splatné v mesiaci máj 2020, pričom pri platení preddavkov za predchádzajúce mesiace alebo štvrťroky sa postupuje podľa príslušných ustanovení zákona o dani z príjmov. To znamená, že daňovník za mesiac apríl 2020 a predchádzajúce mesiace zdaňovacieho obdobia 2020 je povinný platiť preddavky na daň z príjmov podľa poslednej známej daňovej povinnosti uvedenej v podanom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie 2018, pričom má tiež možnosť požiadať správcu dane o platenie preddavkov inak.

Týmto postupom (porovnávanie dosiahnutých tržieb rovnakého obdobia roku 2020 s dosiahnutými tržbami rovnakého obdobia roku 2019) bude daňovník postupovať pri platení každého mesačného preddavku alebo štvrťročného preddavku na daň, nielen prvý mesiac v roku 2020 alebo prvý štvrťrok 2020 po účinnosti tejto novely coronazákona. Neplatenie preddavkov je však viazané na predloženie vyhlásenia.

Ak daňovník nebude platiť preddavky na daň podľa tohto ustanovenia, je povinný predložiť – doručiť správcovi dane vyhlásenie o tom, že spĺňa podmienky neplatenia preddavkov na daň. Toto vyhlásenie je povinný doručiť v lehote najneskôr 15 dní pred uplynutím lehoty splatnosti príslušného preddavku na daň z príjmov elektronicky; ak daňovník nemá povinnosť elektronickej komunikácie podľa § 14 daňového poriadku a ani ju nevyužíva dobrovoľne, môže v období pandémie postupovať podľa § 3 tohto zákona, podľa ktorého sa nevyžaduje doručiť toto vyhlásenie aj v listinnej podobe.

Vykonávací predpis ku coronazákonu, ktorým je **Nariadenie vlády SR č. 104/2020 Z. z.**, ktoré upravuje rozsah podmienok v oblasti dane z príjmov pri platení preddavkov podľa § 24a coronazákona **pre daňovníkov, ktorí nepredložia vyhlásenie o znížení tržieb sledovaného obdobia podľa § 24a ods. 1 coronazákona.**

Podľa nariadenia daňovníci, ktorí nepredložia vyhlásenie o znížení tržieb do lehoty na podanie daňového priznania podľa § 21 coronazákona, t. j. do konca mesiaca po skončení pandémie platia preddavky

vypočítané podľa daňového priznania podaného od 1. 1. 2020 do skončenia pandémie podľa § 2 ods. 1 coronazákona, **ak sú splnené podmienky:**

- a) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania uplynie počas obdobia pandémie podľa § 2 ods. 1 coronazákona a
- b) výška preddavkov vypočítaná podľa podaného daňového priznania je nižšia ako výška preddavkov vypočítaná na základe poslednej známej daňovej povinnosti uvedenej v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie pred bezprostredne predchádzajúcim zdaňovacím obdobím, pričom obidve podmienky musia byť splnené.



Praktický postup:

To znamená, že ak daňovník podal daňové priznanie za zdaňovacie obdobie roku 2019 do 31. 3. 2020 a neskôr, t. j. až do skončenia obdobia pandémie a z tohto daňového priznania mu vyšlo platenie preddavkov v nižšej sume ako boli platené do podania daňového priznania, t. j. z daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2018, platí preddavky na základe nového daňového priznania podaného za zdaňovacie obdobie 2019. Prvýkrát sa tento postup týka už platenia preddavku za mesiac apríl 2020. Ak daňovník preddavok splatný za mesiac apríl 2020 už zaplatil a z podaného daňového priznania mu vyšlo platenie preddavkov v nižšej sume ako z daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2018, môže požiadať správcu dane o vrátenie rozdielu zaplatenej dane podľa ustanovení daňového poriadku a zákona o dani z príjmov. Rovnako pri platení preddavkov postupuje aj daňovník, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok.



Príklad:

- a) *Daňovník podal do 31. 3. 2020 daňové priznanie za ZO 2019, z ktorého mu vyplynulo platiť preddavky vo výške 1 050 €. Daňovník však za január a marec 2020 platil preddavky z poslednej známej daňovej povinnosti za ZO 2018 vo výške 1900 €. Daňovník počnúc mesiacom apríl 2020 podľa § 1 nariadenia bude platiť mesačné preddavky vo výške 1 050 €.*
- b) *Daňovník podal daňové priznanie za ZO 2019 30. 4. 2020, z ktorého mu vyplynulo platiť preddavky vo výške 910 €. Daňovník však za január a apríl platil preddavky z poslednej známej daňovej povinnosti za ZO 2018 vo výške 1900 €. Daňovník počnúc mesiacom máj 2020 podľa § 1 nariadenia bude platiť mesačné preddavky vo výške 910 €.*

Postup platenia preddavkov podľa nariadenia sa neuplatní na platenie preddavkov na daň, ktoré daňovník platí na základe rozhodnutia správcu dane o platení preddavkov inak; tento daňovník platí takto určené preddavky počas obdobia, ktoré je určené v rozhodnutí.



Poznámka: Tieto opatrenia platenia preddavkov na daň z príjmov podľa § 24a coronazákona vrátane nariadenia sa týkajú iba obdobia pandémie a jedného mesiaca po jej skončení. Po tomto období budú daňovníci platiť preddavky na základe daňového priznania podaného za zdaňovacie obdobie 2019 tak ako je upravené platenie preddavkov na daň v § 34 a 42 ZDP.



Príklad:

- a) Pri platení mesačných preddavkov za mesiac máj 2020 bude daňovník porovnávať dosiahnuté tržby za mesiac apríl 2019 s dosiahnutými tržbami za mesiac apríl 2020. Ak tržby za mesiac apríl 2020 budú nižšie **najmenej o 40 % tržieb v porovnaní s dosiahnutými tržbami za apríl 2019** daňovník nebude platiť mesačné preddavky.
- **Príklad:** Daňovník vykázal dosiahnuté tržby (vyčíslené podľa § 2 ods. 15 zákona o účtovníctve) za apríl 2019 vo výške 10 000 €, za apríl 2020 dosiahnuté tržby vo výške 4 000 €, pokles tržieb v absolútnej čiastke je 6 000 €, čo predstavuje percentuálne zníženie tržieb v roku 2020 o 60 %. Znamená to, že daňovník nemá povinnosť platiť preddavky na daň počas pandémie.
- b) Pri platení štvrťročných preddavkov bude daňovník porovnávať úhrnu tržieb za mesiace tvoriace predchádzajúci kalendárny štvrťrok alebo hospodársky štvrťrok s úhrnom tržieb dosahovaných za rovnaké mesiace patriace do štvrťroka roka 2019. Ak pôjde o daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok a tento daňovník platí štvrťročné preddavky napr. za mesiace máj, jún a júl 2020 splatné 31. 7. 2020, bude pre uplatnenie neplatenia preddavkov porovnávať výšku tržieb dosiahnutých za mesiace február, marec, apríl 2020 oproti tržbám dosahovaným v mesiacoch február až apríl 2019.

Neplatenie preddavkov na daň (**odsek 2**) za podmienok uvedených v odseku 1 sa vzťahuje aj na daňovníka, ktorému správca dane určil rozhodnutím platenie preddavkov inak, ak tento daňovník zistí, že tržby za obdobie po účinnosti tejto novely poklesli v porovnaní s tržbami roku 2020.



Príklad

Správca dane vydal daňovníkovi, ktorý je mesačným platiteľom preddavkov na daň rozhodnutie o platení preddavkov inak pre daňovníka, ktorý je mesačným platiteľom preddavkov, na mesiace apríl, máj a jún 2020 a daňovník následne zistí, že jeho tržby v apríli 2020 poklesli oproti aprílu 2019 o viac ako 40 %, má možnosť využiť inštitút neplatenia preddavkov na daň za mesiac máj 2020 na základe vyhlásenia, pričom dôjde k nenaplneniu rozhodnutia platenia preddavkov inak na mesiac máj 2020 a aj nasledujúce mesiace.

Ak správca dane následne zistí, že pokles tržieb za apríl 2020 bol menej ako 40 %, znamená to, že daňovník nesplnil podmienky na oslobodenie od platenia preddavkov podľa odseku 1 tohto ustanovenia za máj 2020 na daňovníka sa vzťahuje platenie preddavkov na daň z príjmov vo výške vyčíslenej na základe podaného daňového priznania podľa § 34 ods. 1 až 3 u fyzických osôb a podľa § 42 ods. 1 a 2

ZDP u právnických osôb a rozhodnutie o platení preddavkov inak sa neuplatní; v takýchto prípadoch sa naň neprihliada a postupuje sa ako je už uvedené.

Na účely splnenia podmienok (**odsek 3**) pre neplatenie preddavkov na daň sa pre porovnanie dosiahnutej výšky tržieb za rovnaké obdobie roku 2019 a 2020 za tržby považujú:

- a) **výnosy** podľa § 2 ods. 15 alebo podľa § 17a zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v z.n.p. nadväzne na to, akým spôsobom vykazuje daňovník výsledok hospodárenia,
- b) **príjmy z predaja** výrobkov, tovarov a služieb po odpočítaní zliav u daňovník účtujúceho v sústave JÚ a u daňovníka, ktorý vedie daňovú evidenciu podľa § 6 ods. 11 ZDP.

Výnosmi na účely porovnania medzi rovnakým obdobím (mesiac, štvrťrok) roku 2019 a 2020 sa rozumie podľa § 2 ods. 15 zákona o účtovníctve čistý obrat, do ktorého sa zahŕňajú výnosy dosahované z predaja výrobkov, tovarov a služieb po odpočítaní zliav. Do čistého obratu sa zahŕňajú aj iné výnosy po odpočítaní zliav tej účtovnej jednotky, ktorej predmetom činnosti je dosahovanie iných výnosov ako sú výnosy z predaja výrobkov, tovarov a služieb.

Z hľadiska jednoduchého účtovníctva, daňovej evidencie podľa § 6 ods. 11 ZDP a evidencie podľa § 6 ods. 10 ZDP, podľa ktorého sa uplatňujú paušálne výdavky k preukázaným príjmom, sa príjmom rozumejú príjmy z predaja výrobkov, tovarov a služieb po odpočítaní zliav.

Novovzniknutý daňovník neplatí do lehoty na podanie daňového priznania preddavky na daň, čo v nadväznosti na posunutie lehoty na podanie daňového priznania znamená, že do mesiaca nasledujúceho po skončení pandémie neplatí preddavky.

Na PFS v časti "Portál - Elektronické služby - Verejne dostupné elektronické služby - Daňové a colné formuláre - Vzory tlačív vydaných FR SR, MF SR a orgánmi EÚ - Iné vzory tlačív" je zverejnené tlačivo: **V Y H L Á S E N I E daňovníka v súlade so znením § 24a zákona č. 67/2020 Z. z. o niektorých mimoriadnych opatreniach vo finančnej oblasti v súvislosti so šírením nebezpečnej nákazlivej ľudskej choroby COVID-19 v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 67/2020 Z. z.“), o splnení podmienky poklesu tržieb na účely neplatenia preddavkov na daň z príjmov vypočítaných podľa § 34 a § 42 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.**

Tlačivo je neštruktúrované, odporúčané a je vo formáte pdf s vysvetlivkami pre vyplnenie a s možnosťou vyplnenia a následného vytlačenia.

Link:

https://www.financnasprava.sk//img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Vzory_tlaciv/lne_tlaciva/2020/2020.05.04_pokles_trzieb.pdf

Ust. § 24a sa tret'ou novelou ku coronazákonu č. 120/2020 Z. z. s účinnosťou od 20. 5. 2020 doplnilo o nové odseky 4, 5 a 6, kedy sa spresňuje postup vysporiadania s naviac zaplatenými preddavkami (ako preplatok) vrátením daňovníkovi skôr ako skončí pandémie. Doplnenie tohto postupu pri vrátení preplatkov aj v období pandémie vyplynulo z požiadaviek podnikateľov vrátiť daňovníkom finančné prostriedky s naviac zaplatených preddavkov aj počas obdobia pandémie. Táto právna úprava sa týka vysporiadania sa s preddavkami u fyzickej osoby ako aj u právnickej osoby.

Podľa odseku 4, ak zaplatené preddavky na dani z príjmov pre PO splatné od začiatku zdaňovacieho obdobia do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom daňovník podal daňové priznanie k dani z príjmov (ďalej len „DP k DPPO“) alebo do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom uplynie lehota na podanie DP k DPPO podľa § 49 ods. 2 a 3 ZDP, a ak daňovník do konca tejto lehoty podá daňové priznanie k dani

z príjmov, sú vyššie ako vyplývajú z výpočtu podľa daňového priznania k dani z príjmov podaného v období od 1. 1. 2020 do skončenia obdobia pandémie, použijú sa na budúce preddavky na daň z príjmov alebo sa na základe žiadosti daňovníka vrátia. Pri vrátení preddavkov na daň z príjmov na základe žiadosti daňovníka sa postupuje podľa § 79 daňového poriadku v spojení s odsekom 5 tohto ustanovenia.

Podľa odseku 5, ak daňovník podal daňové priznanie k dani z príjmov podľa odseku 4 do 31. 3. 2020, správca dane vráti preplatok (rozdiel v zaplatených preddavkoch na daň z príjmov) podľa odseku 4, a to v lehote:

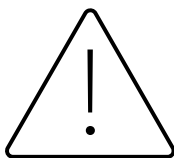
- a) **do 30 dní odo dňa podania žiadosti** podľa odseku 4, ak túto žiadosť daňovník podal po 30. 4. 2020,
- b) **do 31. 5. 2020**, ak daňovník podal žiadosť podľa odseku 4 do konca apríla 2020.



Príklad

Ide o prípady, keď daňovník podal daňové priznanie do 31. 3. 2020, z ktorého mu vyšlo platiť preddavky na daň v nižšej sume alebo nemusel platiť žiadne preddavky a do podania daňového priznania preddavky platil. Správca dane mu tieto navyše zaplatené preddavky započíta na úhradu ďalších preddavkov alebo mu ich na základe žiadosti podanej do konca apríla 2020 vráti do konca mája 2020. Ak daňovník podá daňové priznanie za ZO 2019 počas pandémie a žiadosť o vrátenie preddavkov alebo rozdielu podá po 30. 4. 2020, správca dane vráti rozdiel na preddavkoch do 30 dní od podania žiadosti.

Podľa odseku 6 môže daňovník podať opätovne žiadosť o vrátenie preddavkov na daň v prípade, ak jeho prvej žiadosti nebolo vyhovené podľa vydaného rozhodnutia. Správca dane bude nanovo rozhodovať o novej žiadosti podľa nových pravidiel, a to aj v prípade, ak do účinnosti tejto novely nerozhodol, tiež bude rozhodovať podľa nových pravidiel odsekov 4 a 6 tohto ustanovenia. Rovnaký postup vrátenia preddavkov na daň sa uplatní aj na daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok.



Dôležité:

Ak daňovník v období pandémie neplatil preddavky podľa § 24a ods. 1 coronazákona, tieto preddavky nebude daňovník doplácať po skončení pandémie. Daňovník, ktorý je PO vysporiada preddavky až podaním daňového priznania za ZO 2020 alebo za príslušný hospodársky rok.



Príklad:

Daňovník podal DP k DPPO za ZO 2019 31. 3. 2020. Na základe poslednej známej daňovej povinnosti z DP k DPPO za ZO 2018 platil za mesiac január až marec 2020 mesačné preddavky vo výške 1000 €. Po podaní DP k DPPO za ZO 2019 bol povinný platiť mesačné preddavky vo výške 800 €. Daňovník podal žiadosť o vrátenie preplatku ako rozdiel vo výške 600 € (3000 – 2400) medzi zaplatenými preddavkami za mesiac január až marec 2020 a skutočnou výškou preddavkov v sumu 800 € počnúc mesiacom apríl 2020.

Ak žiadosť o vrátenie v zaplatených preddavkoch daňovník podal do 30. 4. 2020, správca dane vráti preplatok do 31. 5. 2020, ak daňovník podá žiadosť o vrátenie preplatku po 30. 4. 2020, napr. 12. 5. 2020, správca dane vráti preplatok v lehote do 30 dní odo dňa podania žiadosti.



Príklad:

Daňovník, ktorý má predĺženú lehotu na podanie DP k DPPO napr. do 30. 6. 2020, postupuje pri platení preddavkov až do konca predĺženej lehoty podľa § 42 ods. 7 alebo podľa § 24a ods. 1 coronazákona pri splnení podmienky o poklese tržieb o 40 % a v lehote podá vyhlásenie o poklese tržieb, alebo môže požiadať správcu dane o platenie preddavkov na DPPO inak podľa § 42 ods. 10 ZDP. Žiadosť o vrátenie rozdielu v zaplatených preddavkoch podá až po uplynutí predĺženej lehoty na podanie DP k DPPO, t. j. až po 30. 6. 2020. Tomuto daňovníkovi vznikne rozdiel v zaplatených preddavkoch až v posledný deň tejto predĺženej lehoty, podaním DP, a to i napriek tom, že DP k DPPO za ZO 2019 podá napr. 30. 4. 2020.

Ak daňovník, ktorý je fyzickou osobou podal daňové priznanie k dani z príjmov (ďalej len „DP k DPFO“) za ZO 2019 do skončenia pandémie a z tohto daňového priznania mu vyšlo platiť preddavky v nižšej sume ako podľa DP k DPFO za ZO 2018, nemusí platiť žiadne preddavky.

Ak už zaplatené preddavky na DPFO splatné od začiatku ZO 2019 do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom daňovník podal DP k DPFO za rok 2019 sú vyššie ako vyplývajú z DP k DPFO za ZO 2019, podľa § 24a ods. 4 coronazákona sa použijú na budúce preddavky, alebo na základe žiadosti daňovníka ich správca dane vráti postupom podľa 79 daňového poriadku.



Príklad

Daňovník podal DP k DPFO za ZO 2019 do 31. 3. 2020. Za mesiac január - marec 2020 platil mesačné preddavky vo výške 1 200 € a sumu 3 600 zaplatil do konca marca 2020.

Podľa § 34 ZDP v znení účinnom o d 1. 1. 2020 na základe poslednej známej daňovej povinnosti z DP k DPFO za ZO 2019 daňovníkovi vyplynula povinnosť platiť mesačné preddavky vo výške 900 €.

Daňovník podal žiadosť o vrátenie rozdielu v zaplatených preddavkoch na DPFO splatných od januára až do marca 2020 vo výške 900 € (300x3)

a) dňa 30. 4. 2020; správca dane pri vrátení tohto preplatku postupuje podľa § 24a ods. 5 písm. b) coronazákona a § 79 daňového poriadku, t.j. vráti preplatok do 31. 5. 2020,

b) dňa 20. 5. 2020; správca dane pri vrátení tohto preplatku postupuje podľa § 24a ods. 5 písm. a) coronazákona a § 79 daňového poriadku, t. j. vráti preplatok do 30 dní od dňa podania žiadosti.



Poznámka k posunutiu začiatku nového preddavkového obdobia:

Ust. § 21 coronazákona určuje novú zákonnú lehotu na podanie daňového priznania aj pre DPFO za ZO 2019, ktorou je koniec kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie. Následkom uvedeného dochádza v roku 2020 k posunutiu začiatku nového preddavkového obdobia. To znamená, že podľa § 21 coronazákona až do posledného dňa lehoty na podanie DP k DPFO za ZO 2019 platí daňovník preddavky na základe DP k DPFO za ZO 2018.

Pri platení preddavkov sa berie do úvahy aj nariadenie vlády č. 104/2020 Z. z., podľa ktorého, ak daňovník, ktorý podal DP k DPFO za ZO 2019 od 1. 1. 2020 do skončenia pandémie a ktorému z tohto podaného DP vyšlo platiť preddavky na DPFO v nižšej sume ako podľa DP k DPFO za ZO 2018, nemusí platiť žiadne preddavky; zároveň sa umožnilo vychádzať pri platení preddavkov na DPFO už z údajov uvedených v podanom DP k DPFO za ZO 2019. Následne, ak daňovníkovi, ktorý podal DP k DPFO za ZO 2019 vyšlo platiť preddavky nižšie ako z DP k DPFO za ZO 2018, sa podľa novej legislatívnej úpravy § 24a ods. 4 až 6 coronazákona umožnilo vrátiť rozdiel v zaplatených preddavkoch podľa podmienok ustanovených v uvedených ustanoveniach. Vrátenie rozdielu v zaplatených preddavkoch podľa § 24a ods. 4 až 6 coronazákona je možné aj v prípade, ak daňovník do skončenia pandémie podá opravné DP k DPFO za ZO 2019.



Príklad

Daňovník podal DPPO za ZO 2018 v apríli 2020. Do konca apríla 2020 platil mesačné preddavky na základe DPPO 2018 vo výške 1 550 €. Po podaní DPPO za ZO 2019 mu vyplynula povinnosť platiť štvrtročné preddavky vo výške 2 430 €. Aká suma zo zaplatených preddavkoch podľa § 24a ods.4 coronazákona správca dane vráti daňovníkovi?

Odpoveď:

Ak preddavky na daň zaplatené od začiatku roka až do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom daňovník podal DPPO za ZO 2019 sú vyššie ako vyplývajú z výpočtu podľa DPPO 2019, použijú sa na budúce preddavky alebo sa na základe žiadosti daňovníkovi vrátia. Pri vrátení sumy zo zaplatených preddavkov sa postupuje podľa § 79 daňového poriadku a § 24a ods. 5 coronazákona.

Výpočet zaplatených preddavkov za január - apríl 2020 : $1550 \times 4 = 6\,200$ €

Po podaní DPPO za 2019 zo sumy daňovej povinnosti za ZO 2019 daňovník bude platiť štvrtročné preddavky na daň vo výške 2 430 €.

Rozdiel zo zaplatených preddavkov vo výške 3 770 (2 430 - 6200), ktoré mu správca dne vráti na základe žiadosti a § 79 daňového poriadku a § 55 ods. 5 a 6 ZDP.

- **K § 24b - Odpočet daňovej straty (Ust. § 24b súvisí s ust. § 30 ZDP)**

Ide tiež o nové ustanovenie na zmiernenie následkov pandémie **doplnené do coronazákona až novelou č. 96/2020 Z. z. s účinnosťou od 25. 4. 2020.**

Daňovník (**odsek 1**) **môže uplatniť** odpočet daňovej straty vykáanej za zdaňovacie obdobia 2015 až 2018 od základu dane vyčíslenom v daňovom priznaní, ak posledný deň lehoty na podanie daňového priznania uplynie v období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020. **Daňovník má možnosť uplatniť si tieto daňové straty najviac v úhrnej výške 1 mil. €, ktoré si doteraz neuplatnil alebo si už nemohol (podľa §30 ZDP) uplatniť jej odpočítanie.** Nárok na odpočet daňovej straty vykáanej za ZO 2015 - 2018 má daňovník vo výške tej časti, ktorú neuplatnil v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach podľa § 30 ZDP.



Príklad:

Daňovník vykázal za zdaňovacie obdobie roku 2016 daňovú stratu vo výške 200 €, z ktorej v ZO 2017-2018 si uplatnil po 1/4 daňovej straty vo výške 100 €. Pri uplatnení postupu podľa odseku 1 za ZO 2019 si môže odpočítať celú zostávajúcu časť (2/4 z vykáanej daňovej straty vo výške 100 €), ale najviac do výšky základu dane, ak dosiahne takú výšku základu dane, ktorá bude menej ako výška odpočítanej daňovej straty, bude odpočítavať sumu daňovej straty len do výšky daňového základu, potom zvyšná časť neuplatnenej daňovej straty za ZO 2015-2018 ostane už neuplatnená, zanikne.

Tento spôsob uplatňovania daňovej straty nie je povinný, je na rozhodnutí daňovníka, či uplatní postup odpočítania daňovej straty podľa § 30 ZDP alebo podľa tohto ustanovenia. Práve § 37 coronazákona ustanovuje, že daňovník postupuje podľa tohto zákona, ak osobitný predpis neustanovuje inak, s odvolaním na ZDP. Znamená to, že daňovník uplatní ten postup, ktorý je pre neho výhodnejší, pričom ale môže uplatniť len jeden zo spôsobov uplatnenia odpočítania daňovej straty, buď podľa § 30 ZDP alebo podľa § 24b coronazákona.

Tento spôsob uplatnenia odpočítavania daňovej straty môže podľa **odseku 2** uplatniť aj daňovník, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok, a to v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, ktoré končí na najskôr 31. 10.2019 a daňové priznanie má povinnosť podať do 31. 1.2020, ak nepodá oznámenie o predĺžení lehoty na jeho podanie podľa § 49 ods. 3 ZDP. Cieľom uvedenej úpravy je zamedziť uplatneniu odpočtu úhrnu daňových strát počas dvoch zdaňovacích období.



Príklad

Daňovník, ktorého ZO je hospodársky rok napr. od 1. 10. 2018 do 30. 9. 2019 uplynie posledný deň základnej zákonnej lehoty na podanie daňového priznania 31. 12. 2019. Na základe oznámenia podaného správcovi dane si daňovník predĺži lehotu na podanie daňového priznania o 3 kalendárne mesiace do 31. 3. 2020. Takýto daňovník si **nemôže uplatniť** odpočet úhrnu daňových strát za roky 2015 až 2018 v zdaňovacom období 2018/2019, ale odpočítanie daňovej straty si uplatní až v ZO 2019/2020, t.j. napr. ak toto ZO je od 1. 10. 2019 do 30. 9. 2020.

Vo všeobecnosti a aj podľa **odseku 3**, že ak sa daňovník rozhodne pre odpočítavanie daňovej straty podľa § 24b coronazákona, bude odpočítavať najskôr najstaršiu vykázanú daňovú stratu (z dôvodu uplynutia lehoty na jej odpočítanie), t. j. daňovú stratu vykázanú a doteraz neodpočítanú za ZO 2015, potom za ZO 2016 až 2018 do výšky vyčísleného základu dane. Daňovník si v nadväznosti na uplatnenie odpočtu daňových strát musí viesť evidenciu akú výšku a z ktorej daňovej straty odpočítal, aby v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach vedel uplatniť odpočet zostávajúcej časti neuplatnených daňových strát podľa pravidiel ustanovených v zákone o dani z príjmov.



NA ZASMIATIE...

DAŇOVÁ OBRANA (báseň)

*Daňový úrad skúmal môj súlad.
Skontroloval moje dane a vyčíslil medzeru.
Nazlostil ma veru veľmi, bo ma dostal do sporu.
Hoci som chcel priazeň, dostával som kázeň.*

*Daňový boj je jak šachy, pat i mat sú silné vzruchy.
Danier by chcel daň navýšiť, daňovník sa nulou pýšiť.
Daňová kontrola nielen miernych rozháda.
Absolútna – relatívna, každý svoju pravdu má.*

*Platím riadne svoje dane, veru dlhé roky.
Keď ma niekto buzeruje, tak podnikám kroky.
Preštudoval som si zákon, nedám štátu do daru.
S poradcom i advokátom zahájil som obranu.*

*Podobne jak ženské vnady, riskantné sú nesúlody.
Argument i „truc-podnik“, všetko v daniach nevie nik.
Kontrolórky spochybnili účtovníctvo daňové,
ja som s nimi nesúhlasil, boli z toho hotové.*

*Nervózni sme pri kontrole, hoc je skúškou správnosti.
Každý audit pri peniazoch spôsobuje starosti.
Po daňovom protokole nastúpila odvolačka,
Ak nevyhrám, zažalujem, bude z toho prekáračka.*

Zdroj: Burák E., Daňová obrana – osvedčené techniky

DAŇOVÁ TVORIVOSŤ V. DAŇOVÁ OBRANA – osvedčené techniky

Ing. Emil Burák, PhD.

Finančná gramotnosť na Slovensku je aj po uplynulom tridsaťročí (1989-2019) veľmi nízka, pričom účinnej daňovej osvety je naďalej nedostatok. Nadväzne na naše špeciálne vzdelávacie seriály v ÚAD za roky 2013-2019 sme aj pre rok 2020 pripravili daňové vzdelávanie v seriáli na pokračovanie.

V kontexte vzdelávania o daňovej tvorivosti 2020, pokračujeme nadväzne na prvé štyri časti dnes piatou časťou, venovanou daňovej obrane.

Tam kde niet kultúry v súčasnosti, niet ani lepšej budúcnosti (No culture, no future!). Toto tvrdenie platí aj v oblasti daňovej obrany na Slovensku.

Kultúra (podľa Scheina) – je spôsob spoločnej práce na spoločných cieľoch, ktoré sa sledujú tak často a tak úspešne, že ľudia ani nepremýšľajú o tom, že by veci robili iným spôsobom. Ak je kultúra sformovaná, ľudia budú sami robiť, čo je potrebné, aby boli úspešní.

KULTÚRA DAŇOVEJ OBRANY v SR

Fungujúce vzory a vzorce sú aplikované a ľudia sa nemusia pýtať a učiť neustále ako na to (know-how). Pokiaľ zvolená cesta pri riešení problému (systému, procesu, produktu, tovaru, služby) funguje – nemusí byť perfektná, ale stačí, aby bola dostatočne fungujúca. Následne kultúra vzrastie a stane sa neoddeliteľným súborom pravidiel a smerníc, ku ktorým sa môžu ľudia uchýliť a spoľahnúť sa na ne. Pokračujú inštinktívne v tom, čo treba robiť. Kultúra daňového produktu (rozumej integrity celého systému a procesu zdaňovania) je v našej krajine, podľa môjho názoru, nedostatočná. Vzťah daniar verzus daňovník nikdy a nikde na svete neprerastie do vzájomnej lásky. Ale čím korektnejšie bude ladený vzťah štátu voči daňovým poplatníkom (tzv. priateľské zdaňovanie), tým menej daňovej obrany týchto bude nutnej.

Aby kultúra daňovej obrany bola lepšia a objektívnejšia – aj v oblasti osvedčených konkrétnych daňových techník - zajtra ako je dnes, k tomu treba robiť neustále ozdravné kroky a edukačné opatrenia. Hoci veľa sa za roky 1989-2019 v daňovej kultúre zlepšilo a zmenilo, stále v nej existujú veľké rezervy a nedostatky. Je teda čo zlepšovať.

Stále otvorený produkt a živý organizmus

Daňovú obranu z hľadiska evolúcie osvedčených techník treba vnímať ako stále živý a otvorený produkt, náročný na intuíciu a invenčné myslenie, schopnosť kvalifikovane argumentovať a uveriteľne dôvodiť. Ľahšie sa o tom teoreticky napíše, ako sa to v praxi realizuje. Nutná je aj nebojácnosť prebojovať nové idey, zavádzať do praxe:

- Liberálnu filozofiu na úkor konzervatívnej
- Aplikovať a implementovať nové myšlienkové pochody
- Zbierať a sumarizovať aj netradičné dôkazy z domova i zo zahraničia

- Archivovať aj z vyspelejších trhov (aj niekoľko lepších zahraničných daňových judikátov ako sú tie v SR doteraz dostupné) daňové judikáty, napr. eurojudikáty
- Kreovať nové interné účtovné predpisy, doteraz nepoznané a v SR nepredstavené (účtovníctvo je ako rast stromu – neustále treba vývoj zapracovať do vetvenia kmeňa na konáre a konáriky a ďalšie nové výhonky).

NORMY k lepšej schopnosti daňovej obrany

Vo všeobecnosti poznáme viac druhov obrany (vojnová, kruhová, športová, šachová, komunikačná, atď.). K daňovej obrane je **štandardne** vhodné (k pochopeniu procesu daňovej kontroly) – a ako základ nutné zvládnuť najmä zákon číslo 563/2009 Z. z. o správe daní (tzv. daňový poriadok), ale i vybrané paragrafy z Ústavy SR. Ak neviete z daňového poriadku priamo reagovať a sformulovať daňovú obranu, tak odporúčam si prečítať najmä ustanovenie § 3 (Základné zásady správy daní) predmetného zákona a z neho odvodiť, vydedukovať a namodelovať východiská k daňovej obrane a tieto pretaviť do konkrétnych textácií a formulácií.

V prípade **nadštandardnej** potreby (k lepšiemu pochopeniu prístupu, myslenia, úloh i cieľov kontrolórov), aby ste sa lepšie vedeli empaticky vžiť do postoja daňových kontrolórov, odporúčam preštudovať si aj ďalšie normy ku kontrole v štáte, najmä konkrétne ustanovenia k výkonu kontroly. Z nich, podľa môjho názoru, minimálne tieto:

- Zákon č. 10/1996 o kontrole v štátnej správe v znení neskorších predpisov
- Zákon č. 431/2002 o účtovníctve v znení neskorších predpisov
- Zákon č. 357/2015 o finančnej kontrole a audite
- Zákon č. 55/2017 o štátnej službe
- Zákon č. 35/2019 o finančnej správe



PRÍKLAD: Stres z daňovej kontroly – premeniť hrozbu na výzvu

OTÁZKA:

Ako sa zbaviť nadmerného strachu z daňovej kontroly? Najmä stresu z tohto strachu, lebo podnikám už tretí rok, ale kontrolu daní som ešte nemal a počúvam pritom o nej rôzne nepríjemné príbehy a zastrašujúce zvesti od kamarátov podnikateľov?

ODPOVEĎ:

Každý skúsený daňový subjekt i každý podnikateľ v biznise si uvedomuje a vie, že bilancia daňová aj so silným záväzkom. A kontrola daní je určitým druhom inventúry, finančnej revízie a daňovej bilancie. Keďže chronický stres začína mať rozmery celosvetovej epidémie, vedci intenzívne študujú reakcie ľudí na stres, aby zistili, či dokážeme odkryť ich tajomstvá. Ukazuje sa, že prekvapujúco vysoký podiel pri reakciách tela na stres má naša perspektíva. Preto sa odporúča postoj naučiť sa zmeniť hrozbu na výzvu, lebo vtedy naše telo reaguje úplne inak.

Stres je aj spôsob, ako mozog signalizuje telu i duši človeka niečo dôležité. Odporúča sa rozvíjať odolnosť voči stresu, pričom techniky sú rôzne k zvládnutiu vlastných obáv. Jednu z nich nám dávno odporúčili naši múdri predkovia v tom, že keď pociťujete príchod veľkého stresu, pomyslite na iných ľudí, ktorí sú v tom čase v mnohých ďaleko horších životných situáciách alebo boli. A zvládli ich, prežili a prosperovali. A povzbudíte sa tým, že keď nejde o život, tak ide o h...o! Alebo tým, že z každej kontroly (akéhokoľvek druhu) príde aj poučenie a zároveň je to skúška správnosti. A skúšky správnosti potrebujeme robiť celý život, aby sme sa zdokonaľovali, rástli a posúvali dopredu. Aby sme auditom (kontrolou) overili, čo funguje a čo nefunguje, čo je správne a čo nesprávne, čo je dobré a čo je zlé.

OPATRENIA NA OCHRANU DAŇOVNÍKA v krajinách OECD

Daňové úrady v SR disponujú pomerne širokými právomocami, pričom nie všetky ich právomoci sú štandardom vo všetkých vyspelých demokraciách v rámci Európy i sveta. Využitím týchto právomocí daňovými orgánmi pri preverovaní pravdivosti informácií môže vzniknúť konflikt medzi snahou štátu minimalizovať daňové úniky a zaručením skutočnosti, ktorá je vlastná demokratickým spoločnostiam, t. j. právo na súkromie, dôvernoscť informácií a právo prístupu k informáciám.

V štandardných ekonomikách s fungujúcou demokraciou, medzi ktoré, žiaľ, podľa nášho názoru ešte Slovensko v mnohých aspektoch stále nepatrí, je technika i kvalita výkonu daňovej kontroly diametrálne odlišná a miera politizácie finančnej (daňovej) správy nepomerne nižšia, ako je tomu v tejto krajine. Domnievam sa, že v danom kontexte má Slovensko pred sebou ešte veľkú rezervu a dlhú cestu ku komplexnej kvalite prostredia integrovanej daňovej obrany a produktívnej vyváženosti v reálne dostupnej zákonnej daňovej obrane.

Štáty OECD deklarovali už v 90-tych rokoch minulého storočia potrebu komplexnej integrovanej normy akejsi **deklarácie práv daňových subjektov EÚ**, nakoľko tieto práva sú vo väčšine štátov roztrúsené v mnohých právnych predpisoch.

Európska únia – v poslednom desaťročí prisľúbila mnohé aktívne opatrenia k uľahčeniu zdaňovania daňových subjektov vrátane daňovej obrany. Niektoré z nich doteraz nenaplnila. Napríklad zjednotenie tlačív daňových priznaní pri dani z pridanej hodnoty (jednotný formulár pre všetky členské štáty EÚ, ktorý mal byť z jednej strany v materinskom jazyku a z druhej strany v anglickom jazyku) alebo zjednodušenie zbytočne rozsiahlych a komplikovaných tlačív dane z príjmov.

Preto opatrenia na ochranu daňovníkov v EÚ síce existujú (v SR napríklad najmä v ústave a zákone číslo 563/2009 o správe daní – tzv. daňový poriadok), ale v mnohom sú ešte nedostatočné alebo menej účinné ako by bolo žiadúce.

Prameňom v pochybnostiach daňovej obrany v SR, okrem mikrorámca (ústava SR a daňový poriadok), je aj makrorámec v kontexte EÚ. Ním je aj Charta základných práv EÚ – dokument, ktorý deklaruje občanom EÚ katalóg základných práv a slobôd. Táto je právne záväzná od 1.12. 2009, pričom obsahuje 6 pilierov: dôstojnosť (I. hlava), slobody (II. hlava), rovnosť (III. hlava), solidarita (IV. hlava), občianstvo (V. hlava) a spravodlivosť (VI. hlava).



PRÍKLAD: Nutnosť aktívnej daňovej obrany i podľa súdu

OTÁZKA:

Nemám rád konflikty, ale neznášam ani keď ma úrady zbytočne buzerujú, čo je pri daňovom konaní časté. Ako mám viesť daňovú obranu – aktívne alebo pasívne? Robiť to radšej sám alebo si najatť profesionálne zastúpenie daňovým poradcom?

ODPOVEĎ:

Ak ide o malé peniaze – napríklad nízky dorub dane po daňovej kontrole, môžete skúsiť daňovú obranu zvládnuť aj sám (zadarmo, lacnejšie). Ak však ide o veľké peniaze, určite by som sa obrátil radšej so žiadosťou o pomoc a radu na daňového poradcu (na komerčnom princípe – drahšie).

Pri daňovej obrane je nutná AKTÍVNA obrana, ak má byť úspešná. Potvrzuje to aj daňový judikát (zdroj: kmpg.cz, 8.8.2018 – článok „Při šetření daňových podvodu se vyplatí aktivní obrana“) z roku 2018 z Českej republiky, ktorý opisuje nasledovná situácia, aby z nej pozorný čitateľ prevzal poučenie:

Najvyšší správny súd (NSS) v ČR potvrdil nový uhol pohľadu na preukázanie účasti daňového subjektu na transakciách zasiahnutých daňovým podvodom. Vo svojom rozsudku (sp.zn Afs 194/2017) síce zostal konštantný s predošlou judikatúrou v otázke rozloženie dôkazného bremena, ale súčasne ukázal, že si daňové subjekty môžu značne poškodiť, pokiaľ na preukazovanie svojej neúčasti na daňovom podvode úplne rezignujú.

Daňové subjekty pri preferovaní pasívneho postoja zvykli na to, že podľa ustáleného názoru súdu nesie dôkazné bremeno pri preukazovaní účasti na daňovom podvode primárne správca dane (daňový úrad). To v praxi ale neznamená, že je taktické sa nevymedziť proti argumentom správcu dane pri rozkrývaní daňového podvodu. Podľa Najvyššieho správneho súdu (NSS) zohráva intenzita obrany daňového subjektu významnú rolu. Čím väčšiu aktivitu vyvinie daňový subjekt v daňovom konaní, tým vyššie nároky budú kladené logicky aj na argumentáciu správcu dane, ktorý musí obhájiť svoje tvrdenia. V posudzovanom prípade bol daňovému subjektu neuznaný nárok na odpočet DPH pri realizácii reklamných služieb z dôvodu daňového podvodu, ktorým bol obchodný reťazec zasiahnutý. Podľa NSS zhromaždil správca dane väčšie množstvo dôkazov, z ktorých vyvodil celkom logické závery. Hoci daňový subjekt s týmito závermi nesúhlasil, nespochybnil ich žiadnym argumentom ani dôkazom. NSS preto vyhodnotil závery o účasti na daňovom podvode ako preukázané a zdôraznil pritom, že nie je povinnosťou správcu dane domýšľať za daňový subjekt všetky mysliteľné tvrdenia a skutkové verzie.

Tento rozsudok možno podľa názoru viacerých daňových odborníkov považovať za jasný signál daňovým subjektom, že zhovievavosť súdu v otázke preukazovania účasti na obchodnej transakcii zasiahnutej daňovým podvodom nie je bezbrehá. Daňovým subjektom možno teda odporučiť, aby rozhodne nespoliehali na svoju zdanlivú dôkaznú nezodpovednosť, ale radšej AKTÍVNE spolupracovali pri rozkrývaní skutkových okolností a nepodceňovali dôležitosť prepracovanej argumentácie.

PRAKTICKÝCH DESATORO odporúčaní pri daňovej obrane

Vývoj zdaňovania v praxi SR z početných daňových nedorozumení, nezrovnalostí, protirečení a z toho plynúcich daňových konfliktov i sporov za uplynulé obdobie rokov 1989 – 2019 priniesol širokospektrálne poučenie ako efektívne pristupovať k daňovej obrane a produktívne viesť v nej ťaženie k úspechu. Každý daňový subjekt by sa mal nad tým zamyslieť a premietnuť si vo svojej myslí, čo mu skutočne pri obrane vlastných daní najviac pomohlo. Jednou z možných inšpirácií predstavujú aj nasledovné užitočné rady:

1/ POCHOPENIE OBRANY: Pochopiť správne daňovú obranu bez námahy – čo funguje a čo nie, čo sa oplatí a čo už nie, kde je rentabilita a kedy naopak, už je to neefektívne a márne.

2/ KTO - SPÔSOB: Zvážiť a rozhodnúť sa pre Vám najviac vyhovujúci spôsob vedenia daňovej obrany – či ho robiť sám, alebo či mať na to pomocníka (napr. daňového poradcu, splnomocneného zástupcu, lobistu) alebo kombinovať oba spôsoby.

3/ VHODNOSŤ a POSTUPNOSŤ: Zvládnuť primeranosť a nerobiť zbytočnosti, lebo čas sú peniaze (Time is money). Vždy postupovať od jednoduchšieho k zložitejšiemu, od ľahkej formy obrany (pasívnej, obrannej) k ťažšej (aktívnej, útočnej).

4/ PILIERE: Zvoliť najúčinnnejšie piliere – oporné body daňovej obrany (taktika, stratégia, ktoré zákony a paragrafy z ústavy a daňového poriadku, osvedčené argumenty a presvedčivé dôkazy z logického úsudku).

5/ KNOW-HOW: Vedieť ako na to. Toto je kľúčové a najťažšie z celej daňovej obrany vždy. Či to máte natrénované a viete čo robiť alebo vôbec nie a idete to robiť prvý raz. Štandardné (rutinné, elementárne) i nadštandardné (invenčné, kreatívne, improvizujúce) know-how k daňovej obrane sa nedá naučiť za deň, za týždeň, za mesiac – ale iba za viac rokov.

6/ PLÁN OBRANY: Premyslieť prvé tri kroky. Načrtnúť si vždy postup, osnovu, čo robiť ako prvé, čo ako druhé. Pripraviť si plán daňovej obrany variantne (v scenároch a alternatívach premyslieť ako šachovú partiu a reakciu na možné súperove-partnerove ťahy).

7/ NÁSTROJE: Poznať nástroje daňovej obrany – v širšom (napr. učebnica, poučenie z daňového judikátu) i užšom (napr. osvedčený krok už odskúšaný v minulosti, konkrétna praktika) slova zmysle.

8/ VÍŤAZNÉ PRÍKLADY: Sumarizovať si príklady (napr. konkrétne rozhodnutia súdov vo veciach daní – tzv. daňové judikáty), vyhľadať podobné situácie alebo naštudovať a osvojiť si prípadovú štúdiu ako daňová obrana bola u firmy podobnej ako je Vaša, už úspešne použitá. Hľadajte úspešné príklady a víťazné situácie, nestrácajte čas s neúspešnými pokusmi.

9/ FORMY – DRUHY: Aké formy a druhy daňovej obrany sú pre konkrétny daňový subjekt dostupné a s najväčšou šancou (účinnosťou) na úspech? Ktoré konkrétne zdroje, východiská, techniky, praktiky, spôsoby, postupy, recepty?

10/ FILTER: Prvý nápad daňovej obrany nie je vždy najlepší, premyslieť treba dôkladnejšie a urobiť selekciu a filter, čo je reálne použiť, čo naopak nie.



PRÍKLAD: Daňová obrana cestou stratégie spochybnenia

OTÁZKA:

Zaujímam sa, čo sa myslí pod pojmom viesť aktívnu daňovú obranu tzv. stratégiou spochybnenia názoru a tvrdenia? Našej firme daňová kontrola dorubila vyše 150 tisíc euro, pričom teraz je to v rámci opravných prostriedkov na odvolacom konaní a čakáme na rozhodnutie. Ak nebude identické a súhlasné s mojou predstavou ako majiteľa firmy, som pripravený podať žalobu na daňový úrad cestou súdu. Lebo moje dane platím poriadne a názor daňovej kontroly, ktorá mi vyčíslila rozdiel a dorubila daň, nepovažujem za správny.

ODPOVEĎ:

Tri základné rady v projekcii úspešného biznisu znejú: Buď prvý. Ak nie si prvý, buď šikovnejší (múdrejší, chytrejší). Ak to nejde, tak zavádzaj. Tri elementárne odporúčania staroprávnickej múdrosti znejú: Ak vieš argumentovať právom, argumentuj právom. Ak nevieš argumentovať právom, tak argumentuj inak. Ak nevieš použiť žiadny z týchto spôsobov, tak jednoducho kecaj. Obe teórie (biznis i právo) sa zhodujú v tom, že pri každej obrane a obhajobe je treba byť aktívny a využiť všetok potenciál i arzenál.

Stratégia spochybnenia – je veľmi častou v postupe najsilnejších právnických firiem a taktike top manažmentov na celom svete napriek všetkým druhmi biznisu. Keď v roku 1953 sa v USA v New Yorku v hoteli Plaza stretli šéfovia troch najväčších amerických výrobcov cigariet, aby sa dohodli, že budú spolupracovať na obrane ich produktu ovplyvňovaním verejnej mienky. Že budú spolupracovať na tom, aby verejnosť presvedčili, že neexistuje vedecký základ pre tvrdenie o škodlivosti cigariet a že nové vedecké závery boli iba senzácie chvilové obvinenia (dnes je na to výraz „fake news“) zo strany vedcov, ktorí sa snažia získať publicitu a pritiahnuť finančné fondy na svoj výskum. Použili pritom nasledovnú taktiku: Rozhodli sa najať si firmu špecializovanú na public relations so zadáním spochybňovať vedecké dôkazy (spúšťač – prelom v boji: Vedci koncom roku 1953 prostredníctvom výskumníkov v Sloan-Kettering Institut v N.Y. v USA preukázali, že cigaretový decht nanosený na pokožku myši spôsobil smrteľnú rakovinu) o tom, že fajčenie vás môže zabiť.

V záujme koordinovaného postupu vytvoril vtedy tabakový priemysel príručku „Stratégia a taktika pre tabakový priemysel“, ktorej hlavnými zásadami boli:

- vyrobte pochybnosti
- spochybnite vedu
- vytvorte kontroverzie
- nájdite spriatelenejších vedcov
- zaútočte na poslov
- preneste vinu inam
- zdôraznite možnosť slobodnej voľby (fajčiť alebo nefajčiť)

- oddialťte reguláciu.

Takže do aktívnej daňovej obrany patrí viac nástrojov, pričom jedným z nich je aj akcent na spochybnenie názorov a argumentov kontrolujúceho správcu dane (pri kontrole daňového úradu) zo strany kontrolovaného daňového subjektu.

VYKAŠLITE SA NA VÝHOVORKY

Veľa ľudí nie je nikdy, nikde, v žiadnom prípade a za žiadnych okolností ochotných priznať navonok pred okolím, že v niečom konali nesprávne, že pochybili, zlyhali, urobili chybu, pomýlili sa alebo niečo podcenili. Radšej volia útočnú stratégiu a hľadajú vždy chyby na iných, na veciach neživých (napr. zákon, systém, proces, produkt) i živých (napr. ľudia, príroda, vis major, úrady, úradníci).

Takýto postoj, prístup a postup nie je dobrý. Odporúčam ho nepoužívať ani pri daňovej obrane, lebo ho nemá rád a neakceptuje žiadny múdry kontrolór daní. Prečo najmä? Lebo každý kto niečo robí, tak môžu urobiť aj chybu. Urobili ju v minulosti, robia ju v súčasnosti a budú ju robiť aj v budúcnosti logicky tak aj daňoví kontrolóri, ako aj daňoví poradcovia, ako aj daňové subjekty. Lebo myliť sa je ľudské. A len ten, kto nič nerobí, tak nič nepokazí a logicky ani nikdy nemôže teoreticky zlyhať a urobiť chybu.

Výhovorka – je nepravá, vymyslená príčina, dôvod, ktorý sa uvádza na zastretie skutočnosti. Môže byť dobrá, zlá, planá, nepodarená, hlúpa. Ale niekedy aj účinná, podľa princípu „Dobrá výhovorka = hotový groš!“. Čas je pre nás nástrojom, nie výhovorkou (J.F.Kennedy). Môžete mať výsledky alebo výhovorky. Nemôžete mať oboje (A. Schwarzeneger).

Pragmaticky vhodnejšie i komunikačne účinnejšie a presvedčivejšie, ak má byť človek uveriteľným, je priznať chybu, ak sa stala. Namiesto výhovoriek hľadať, nájsť, precizovať a predostrieť radšej objektívne informácie a aplikovať **sofistikované daňové dôvodenie**. To je také, kde k daňovej obrane nepoužívate ako „všetkéhoschopný“ akékoľvek argumenty, ale najschopnejšie – t. j. kvalifikované argumenty (napr. nespochybniteľné tvrdenia a jednoznačné dôkazy a overiteľné dáta).



PRÍKLAD: Čo by prospelo k zlepšeniu daňovej obrany zo strany štátu

OTÁZKA:

Slovensko žije režim kapitalizmu od roku 1989, t. j. moderné zdaňovanie sa tu vyvíja už viac ako 30 rokov. Ktoré opatrenia zo strany štátu by podľa Vášho názoru daňového experta najviac prospeli a prispeli k vyššej kvalite daňovej obrany zo strany daňových subjektov?

ODPOVEĎ:

Vaša otázka je užitočná a vynikajúca, ale zodpovedať by ju mal nie jednotlivец, ale skôr daňová autorita a kolektívny mozog najlepších daňových expertov štátu. Otázka je vždy najmä filozofická, či štát v našej krajine má alebo nemá skutočný (nie iba deklarovaný politikmi) záujem posilniť demokraciu

a skvalitniť zdaňovanie. K tomu pozri aj moje interview k DANIAM na: <https://www.kassay.eu/host-stefana-kassaya>; <https://youtu.be/bQ61JTNr87Y>.

A teda v rámci zdaňovania - aj vytvoriť účinnejší právny rámec pre efektívnu daňovú obranu a ochranu (napríklad doplnením niektorých práv pre daňový subjekt do zákona o správe daní). Môj osobný názor je, že by daňovej obrane pomohli v SR okrem mikrozasahov (novelizácia daňového poriadku) aj napríklad tieto zásahy, zmeny a výstupy:

- zavedenie niektorých nových ukazovateľov daňovej prosperity štátu
- zriadenie úradu daňového ombudsmana
- implementácia reorganizácie v justícii = špecializované daňové súdy (senáty, tribunály)
- výučba daňového plánovania v školách
- masívnejšia verejná daňová osveta k zníženiu stále vysokej daňovej negramotnosti
- radikálne zníženie celospoločenskej korupcie a privysokej čiernej ekonomiky v krajine
- daňový zákonník (podobne ako existuje obchodný, občiansky a trestný zákonník bolo by načase všetky doterajšie daňové zákony v SR zjednotiť do daňového zákonníka a v ňom ako prvú preambulu zaviesť hlavnú právnu vetu takto: „žiadna zo zmien daňového zákonníka nemôže nadobudnúť účinnosť počas zdaňovacieho obdobia, ale iba od prvého dňa nasledujúceho zdaňovacieho obdobia“ – aby sa neférovlo nemenili pravidlá hry počas hospodárskeho roku).

DAŇOVÝ LOBING – nástroj daňovej obrany

K daňovej obrane – patrí aj snaha pomôcť si cez známosti. Je tomu tak v praxi, či už sa nám to páči alebo nie. Niektorí tvrdia, že len kontakty prinášajú aj správne kontrakty a najlepšie výsledky. A známostná ekonomika v SR je doteraz oveľa rozšírenejšia a úspešnejšia ako tak potrebná znalostná ekonomika. Iní oponujú, že netreba o tom hovoriť

skôr, kým Slovensko neprijme tak dlho potrebný a očakávaný zákon o lobingu. Každý v trhovej ekonomike by mal platiť dane. Ak ide o peniaze, vždy je to veľmi citlivé. V prípade problémov pri daňovej kontrole alebo v inom kontexte zdaňovania človek hľadá spôsob, ako si pomôcť a nepriaznivú situáciu vyriešiť. Jedným z možných nástrojov je aj daňový lobing. Rôzne názory kontrolujúceho i kontrolovaného pri daňovej kontrole a v praxi daňovej obrany na správnosť vyčíslenej daňovej povinnosti vedú k častým nezrovnalostiam, konfliktom, nedorozumeniam, sporom, odvolávkám i žalobám v daňovom procese. K daňovej pomoci sa využívajú nielen znalosti (napr. pomoc profesionálneho daňového poradcu), ale i známosti (kontakty plodia kontrakty). Meditovať v praxi nad tým, či je lepšie mať daňové znalosti alebo radšej daňové známosti je pre pragmatika zbytočné. Daňové know-how z osvedčenej praxe zdaňovania v SR za roky 1989-2019 zrkadlí, že najlepšie je mať oboje a kombinovať ich vzájomne čo najefektívnejšie.



PRÍKLAD: Daňový pentagram – koncentrácia a integrácia dát k daňovej tvorivosti

OTÁZKA: Evidujem, že ste výborný vzdelávač a uveriteľný lektor, najmä však nepriamo aj názorovo rešpektovaný a mienkotvorný nepriamy daňový lobista. Lebo Vaše niektoré úvahy sú veľmi presné a v niečom už aj pomohli sprogresívniť zastaralú, nemodernú a často aj zbytočne konzervatívne prudérnu daňovú legislatívu v SR. Hoci som v biznise na trhu v SR ako ekonomický poradca cez 20 rokov, nepoznám žiadnu inú osobu s takým prínosom pre daňovú osvetu, ako robíte Vy.

V internetovej televízii som zachytil na youtube (www.kasay.eu – HOSTĽ) aj Vaše vynikajúce vystúpenie z 5.11. 2019 o daňovej osvete – praktických daňových kníh s početnými príkladmi. Nazvané to bolo ako „daňový pentagram“ – čo to znamená, je to možné vysvetliť bližšie? Ktoré knihy to sú a kde je možné ich zakúpiť, prosím?

ODPOVEĎ:

Každý by mal v živote nielen brať, ale aj dávať. V rámci môjho daňového know-how som sa rozhodol dať DAR tejto krajine – lebo to vnímam ako moje poslanie daňového vzdelávača – v podobe nadčasovo platných kvalitných daňových pomôcok. Preto som vymyslel, že vytvorím knižný DAŇOVÝ PENTAGRAM. V rámci môjho „daňového pentagramu“ – ide o nadčasovo platné daňové učebnice z praxe, ktoré doteraz nikto v SR za roky 1989-2019 nenapísal nikdy nikto. Zámerom bolo priniesť v nich koncentráciu informácií a integráciu dát k podpore pragmatickej daňovej tvorivosti. O tom svedčia jednoznačne už aj samotné názvy kníh. Je to 5 kníh, z ktorých štyri už vyšli a piatu predpokladám napísať práve v tomto roku 2020. Doteraz vyšli v danej edícii nasledovné knihy: Daňová prevencia v príkladoch praxe (2014), Daňová kontrola očami praxe (2016), Daňová obrana – príklady ochrany (2019), Daňová kreativita – zreteľahodné príklady (2019). Uvedené tituly odrážajú moje dlhoročné skúsenosti z daňovej praxe a sú plné praktických príkladov. Kvôli obmedzenej edícii tieto knihy nie sú dostupné v bežných kníhkupectvách v SR. Predáva ich len internetové kníhkupectvo martinus.sk alebo sú dostupné priamo u autora. Som presvedčený, že aj zmienený daňový pentagram praktických noviniek medzi daňovými učebnicami bude spolupôsobiť ako racionálny faktor v nutnom daňovom lobingu, aby sa daňové zákony i celý proces zdaňovania v SR radikálne zlepšili oproti súčasnosti. Aby narástla komplexná kvalita zdaňovania – t. j. národného daňového produktu na Slovensku.

Lobing na Slovensku síce funguje, ale stále skôr skryte a bez úcty a rešpektu k veľmajstrom. Zákon o lobingu v SR postrádame, pričom jeho základom by mal byť kódex lobistu a dlhoročné skúsenosti z prostredia etablovaných lobistov zo sveta. Nerobia ho len diplomati na najvyššej úrovni, ale aj všetko ostatné úrovně od najvyššej po najnižšiu a to v prostredí korupcie, v ktorej stojí Slovensko v celosvetovom rebríčku nedôstojne až na konci prvej päťdesiatky z cca 200 hodnotených krajín sveta. Lobing – má viac definícií, pričom v princípe znamená, konanie – ktoré vedie k presadzovaniu záujmov určitej komunity (jednotlivca, fyzickej osoby, kolektívu, právnickej osoby) ako spolupodpora k dosiahnutiu jej cieľa. Podľa najvšeobecnejšej definície – ho možno chápať aj ako činnosť jednotlivcov alebo záujmových skupín, ktoré sa usilujú ovplyvniť legislatívny alebo regulačný proces. V rokoch 2018-2019 sa najviac príprave a návrhom zákona o lobingu v NR SR venovali podľa dostupných medializovaných informácií najmä politické strany Sme-rodina (za nich - B. Kollár) a Oľano (za nich - V. Remišová). Reálne však, podľa nášho názoru, nie je predpoklad, že zákon o lobingu v SR uzrie konečne svetlo sveta skôr ako v druhej polovici roku 2020 (t. j. po ďalších voľbách poslancov do Národnej rady SR, ktoré sú stanovené na koniec februára 2020).

Na Slovensku – záujmy daňových subjektov zastupujú u podnikateľov rôzne združenia v rámci biznisu ako napríklad SOPK, ZPS, PAS, SŽK, SŽZ, SAMP, ASOCFIN. Ale aj ZDPS – Združenie daňových poplatníkov Slovenska. V praxi vzorov z vyspelého sveta však existujú účinnejšie inštitúty a východiská pre efektívny **oficiálny daňový lobing** – napríklad úrad daňového ombudsmana alebo špecializované daňové sudy (súdne daňové tribunály, resp. senáty). Žiaľ tieto doteraz v SR nemáme zriadené, hoci významne pre potreby daňovej praxe chýbajú. **Neoficiálny daňový lobing** – napríklad politické zasahovanie do diania na Finančnej správe SR alebo rodinkárstvo (v SR sa šepká, že známostne „ideálna“ rodina sa skladá z manžela živnostníka alebo policajta a manželky pracujúcej na daňovom úrade) sa podľa skúseností z rokov vývoja 1989-2019 v krajine permanentne aktívne aplikuje. Aj keď sa o ňom nahlas nehovorí, patrí medzi tzv. známe verejné tajomstvá v krajine.



PRÍKLAD: *Osvedčené techniky daňovej obrany pri obhajobe netradičných, najmä nových typov daňových nákladov*

OTÁZKA: *V praxi našej firmy ako daňová účtovníčka potrebujem a využívam najviac daňovú obranu pri obhajobe nových typov nákladov, ktoré trh a život prináša a naša firma ich musí zaplatiť. Ale daňový úrad ich v zákone ešte nemá a teda o nich nevie nič alebo ich z princípu zavrhuje a neuznáva ako daňové výdavky. Ako pri tom postupovať efektívne a úspešne pri dani z príjmov?*

ODPOVEĎ: *V takomto prípade je dôležité využívať kombináciu know-how z viacerých oblastí. Predovšetkým kombinovať komunikáciu – kvalifikované dôvodenie a presvedčivo-uveriteľnú argumentáciu a oháňať sa aj zákonom o účtovníctve (správnosť zaúčtovania). Okrem toho z daní využívať najmä 2 normy – daňový poriadok (najmä § 3 daňové zásady a z nich odvodiť a vydedukovať závery pre Vašu daňovú obhajobu) a zákon o dani z príjmov (najmä §§ 19, 20 a 21 – rozdiely medzi daňovými a nedaňovými výdavkami).*

Za vhodné považujem na netypický, neštandardný alebo úplne nový typ nákladu si pripraviť vlastný interný účtovný predpis a do neho zapracovať aj dôkladné vysvetlenie, prečo si firma myslí, že je to daňový výdavok – t. j. náklad nutný na obstaranie, zabezpečenie, rast a udržanie zdaniteľných príjmov.

Dobrá správa....

Od čísla 7-8/2020 znovu vychádza časopis Účtovníctvo Audítorstvo Daňovníctvo v štandardnom režime.

Každému stálemu predplatiteľovi bude v rámci predplatného na rok 2021 odpustené poštovné v plnej ročnej výške.

Ďakujeme za vašu priazeň

Vaša SKCÚ



Zodpovedná redaktorka: Ing. Petra Krišková, PhD.

Redakčná rada: Dr. h. c. prof. Ing. Július Alexy, CSc. (predseda), Ing. Ondrej Baláž, Ing. Mária Brániková, Ing. Richard Farkaš, CSc., Ing. Mária Horváthová, Ing. Eva Hupková, FCCA, prof. Ing. Janka Hvoždárová, CSc., Ing. Jozef Hýbl, FCCA, CA, DiplIFR, Ing. Petra Krišková, PhD., doc. Ing. Lenka Krupová, Ph.D, Ing. Viera Laszová, doc. Ing. Jozef Makúch, PhD., Ing. Janka Matayová, Ing. Ján Artur Oberhauser, CSc., Ing. Ivan Paule, FCCA, PhD., Ing. Jozef Škultéty, PhD., prof. Ing. Miloš Tumpach, PhD., Ing. Ján Užík, PhD., Ing. Dagmar Válová, ACCA

Účtovníctvo • Audítorstvo • Daňovníctvo *v teórii a praxi*, č. 6/2020, ročník XXVIII.

Vydáva:

Slovenská komora certifikovaných účtovníkov v spolupráci so Slovenskou komorou audítorov, Slovenskou komorou daňových poradcov, Ekonomickou univerzitou v Bratislave, Ministerstvom financií SR, Najvyšším kontrolným úradom SR a ACCA.

Adresa redakcie: Záhradnícka 95, 821 08 Bratislava

Adresa administrácie:

Záhradnícka 95, 821 08 Bratislava
Telefón: 0903 478 592, fax: 02/ 534 12 954
IČO: 173 140 20
DIČ: 2020708778
IČ DPH: SK2020708778
Bankové spojenie: SLSP, a. s., Bratislava
IBAN: SK33 0900 0000 0000 1148 2463

Design obálky: Vladimír Kriško

Tlač: ExpresTlač, s.r.o., exprestlac.sk

Evidencia:

MK SR EV 3794/09: Vedecko-odborný časopis. Professional Magazine of Science.

Objednávky prijíma administrácia. Za obsah inzercie zodpovedá inzerent.

Jednotlivé články vyjadrujú názor autora, redakcia nezodpovedá za ich obsah. Na viaceré problémy môžu existovať odlišné názory. Neprešlo jazykovou úpravou. Nevyžiadané rukopisy nevraciam.

Zadané do tlače: 23. 6. 2020