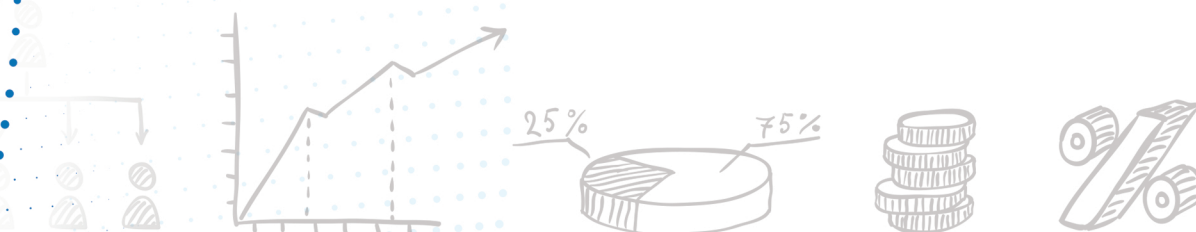


ÚAD

◀ ÚČTOVNÍCTVO ◀ AUDÍTORSTVO ◀ DAŇOVNÍCTVO



NÁKLADY ZAMESTNÁVATEĽA NA ZAMESTNANCA V PRACOVNOM
POMERE, KTORÝ JE ZÁROVEŇ SPOLOČNÍKOM ALEBO ČLENOM
DRUŽSTVA V SÚVISLOSTI SO ZÁKONNÝM SOCIÁLNYM A VEREJNÝM
ZDRAVOTNÝM POISTENÍM

3

ČO SA MENÍ V ZÁKONE O DANI
Z MOTOROVÝCH VOZIDIEL PO 1.1. 2020?

PREHĽAD O NOVELÁCH DAŇOVÉHO PORIADKU
S ÚČINNOSŤOU OD ROKU 2019, 2020 A 2021



AKADÉMIA PwC A SKCÚ SI PODALI RUKY



V jesenných mesiacoch sa predstavitelia Akadémie PwC a Slovenskej komory certifikovaných účtovníkov venovali príprave vzdelávania. Cieľom oboch strán je poskytnutie takých vzdelávacích aktivít, kde sa účastník cíti príjemne, nasaje aktuálne informácie a má možnosť komunikovať s lektorom.

Vzdelávacie aktivity sa týkajú najfrekvencovanejších oblastí, ako sú dane a problematika IFRS. Účastník si sám zvolí, či chce absolvovať celý program alebo si vyberie modul/moduly, ktoré potrebuje pre svoju prácu.

Jar 2020 sa bude niesť v duchu IFRS a tiež „rozkvitne“ daňová problematika týkajúca sa dane z pridanej hodnoty a dane z príjmov.

KAŽDÝ ÚČASTNÍK BUDE PO ABSOLVOVANÍ ODMENENÝ CERTIFIKÁTOM AKADÉMIE PwC

VIAC INFORMÁCIÍ: WWW.SKCU.SK

Účtovníctvo • Audítorstvo • Daňovníctvo *v teórii a praxi* Accounting • Audit • Taxation *in theory and praxis*

Zodpovedná redaktorka:

Ing. Tatjana Karešová

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 Hvozďárová, CSc., Ing. Jozef Hýbl, FCCA, CA, DipIIIFR, Ing. Petra Krišková, PhD., doc. Ing. Lenka Krupová, Ph.D., Ing. Viera Laszová, 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. 3/2020, mesačník, 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:

Simona Hromádová

Design obálky:

Vladimír Kriško

Tlač:

Exprestlač s.r.o., www.exprestlac.sk

Evidencia:

MK SR EV 3794/09: Vedecko-odborný časopis.
Professional Magazine of Science.
Celoročné predplatné je 99,80 eur vrátane poštovného, balného a DPH.
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 nevraciamy.
Objednávky predplatného automaticky predlžujeme na ďalší rok. Prípadné zrušenie odberu uskutočnite písomne vždy v mesiaci október.

Zadané do tlače:

17.3.2020

<http://www.skcu.sk>
e-mail: skcu@skcu.sk

Obsah

- 2 Náklady zamestnávateľa na zamestnanca v pracovnom pomere, ktorý je zároveň spoločníkom alebo členom družstva v súvislosti so zákonným sociálnym a verejným zdravotným poistením
(Pakšiová, R.)
- 8 Čo sa mení v zákone o dani z motorových vozidiel po 1.1. 2020?
(Fülopová, J.)
- 19 Prehľad o novelách daňového poriadku s účinnosťou od roku 2019, 2020 a 2021
(Klabníková, K. a kol.)
- 30 Rukoväť audítorských štandardov (ISA 710)
(Užík, J., Krišková P.)
- 32 DAŇOVÁ TVORIVOSŤ II. - Východiská a príprava na DAŇOVÚ OPTIMALIZÁCIU
(Burák, E.)
- 41 Na minutku...
Inventarizačné rozdiely (účtovné a daňové súvislosti)
Dôkazné bremeno daňového subjektu je ohraničené

Contents

- 2 Employer's costs per employee who is also a partner or member of a cooperative in connection with statutory social and public health insurance
(Pakšiová, R.)
- 8 What is changing in the Motor Vehicle Tax Act after 1.1. 2020?
(Fülopová, J.)
- 19 Overview of amendments to the Tax Code with effect from 2019, 2020 and 2021
(Klabníková, K. a kol.)
- 30 Handle on Auditing Standards (ISA 710)
(Užík, J., Krišková P.)
- 32 TAX CREATIVITY II. – Starting points and preparation for TAX OPTIMIZATION
(Burák, E.)
- 41 For a minute...
Inventory differences (accounting and tax implications)
The burden of proof for the taxpayer is limited

NÁKLADY ZAMESTNÁVATEĽA NA ZAMESTNANCA V PRACOVNOM POMERE, KTORÝ JE ZÁROVEŇ SPOLOČNÍKOM ALEBO ČLENOM DRUŽSTVA V SÚVISLOSTI SO ZÁKONNÝM SOCIÁLNYM A VEREJNÝM ZDRAVOTNÝM POISTENÍM

doc. Ing. Mgr. Renáta Pakšiová, PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva,
Fakulta hospodárskej informatiky, Ekonomická univerzita v Bratislave

Tak ako sme analyzovali v minulom čísle časopisu, v súvislosti so zamestnávaním zamestnancov vznikajú účtovnej jednotke, ktorá ich zamestnáva, náklady nielen vo výške im priznaných hrubých miezd, ale aj zákonných odvodov platených zamestnávateľom za zamestnancov do Sociálnej poisťovne a zdravotných poisťovní. To sa týka aj zamestnancov, ktorí majú v účtovnej jednotke, ktorá je ich zamestnávateľom, zároveň pozíciu spoločníka, či v prípade družstva pozíciu člena družstva. Táto špeciálna kategória zamestnancov má pri svojom pôsobení v obchodnej spoločnosti (či družstve) iné postavenie ako bežný zamestnanec, pretože môže na základe rozhodnutia o rozdelení zisku spoločnosti dostať vyplatený podiel na zisku. Preto je suma nákladov spojených so mzdou takéhoto zamestnanca – spoločníka alebo člena družstva, pri rozhodovaní o zamestnávaní takéhoto zamestnanca na základe pracovnej zmluvy, ako aj o výške jeho priznanej hrubej mzdy veľmi dôležitým atribútom. V tomto príspevku sa budeme venovať analýze vzniku nákladov zamestnávateľa z dôvodu zamestnávania zamestnancov - spoločníkov (či členov družstva) v pracovnom pomere na základe pracovnej zmluvy v súvislosti so zákonným sociálnym a zdravotným poistením v roku 2020, vrátane ich účtovného zobrazenia v sústave podvojného účtovníctva.

Podľa Zákonníka práce (§ 11) je *zamestnanec* fyzická osoba, ktorá v pracovnoprávných vzťahoch, a ak to ustanovuje osobitný predpis, aj v obdobných pracovných vzťahoch vykonáva pre zamestnávateľa závislú prácu. Zamestnávateľ určuje podmienky a spôsob uplatnenia tohto práva, ak Zákonník práce, osobitný predpis alebo medzinárodná

zmluva, ktorou je Slovenská republika viazaná, neustanovuje inak. Závislá práca môže byť vykonávaná výlučne v pracovnom pomere alebo v obdobnom pracovnom vzťahu. Iba výnimočne, za podmienok ustanovených v Zákonníku práce aj v inom pracovnoprávnom vzťahu. Pracovný pomer je pomer založený pracovnou zmluvou. Pracovný pomer sa ustanovuje pracovnou zmluvou medzi zamestnávateľom a zamestnancom vyhotovenej v písomnej podobe minimálne s údajmi o druhu práce, na ktorý sa zamestnanec prijíma a jeho stručnej charakteristike, mieste výkonu práce, dni nástupu do práce, mzdových podmienka, ak nie sú dohodnuté v kolektívnej zmluve zamestnávateľa a odborovej organizácie. Iný pracovný vzťah je vzťah založený jednou z dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru.

Špecifickú kategóriu zamestnancov predstavujú spoločníci v spoločnosti s ručením obmedzeným, alebo členovia družstva. Aj pri tejto kategórii zamestnancov je povinnosťou zamestnávateľa platiť a odvádzať z hrubej mzdy priznanej zamestnancovi odvody na zákonné sociálne poistenie do Sociálnej poisťovne podľa zákona č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v z. n. p. a zdravotné poistenie do príslušnej zdravotnej poisťovne podľa zákona č. 580/2004 Z. z. o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v z. n. p.

Zákonné sociálne poistenie – východiskové informácie

Zákonné sociálne poistenie obsahuje tieto jednotlivé fondy - druhy poistenia: nemocenské poistenie, dôchodkové poistenie, úrazové poistenie,

garančné poistenie, rezervný fond solidarity a poistenie v nezamestnanosti. Garančné poistenie neplatia zamestnávateľia, na ktorých nemôže byť vyhlásený konkurz podľa § 2 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v z. n. p., napr. štátne rozpočtové a štátne príspevkové organizácie, obce, zastupiteľské úrady. Zároveň zamestnávateľ neplatí za zamestnanca, ktorý je štatutárnym orgánom zamestnávateľa a má najmenej 50 % účasť na majetku zamestnávateľa, alebo je členom štatutárneho orgánu zamestnávateľa a má najmenej 50 % účasť na majetku zamestnávateľa. Nový maximálny vymeriavací základ na rok 2020 je zvýšený na 7 091,00 eur (6 678,00 eur v roku 2019).

Verejné zdravotné poistenie – východiskové informácie

Zamestnancom je na účely zákona o zdravotnom poistení fyzická osoba, ktorá vykonáva zárobkovú činnosť uvedenú v § 10b ods. 1 písm. a) a ods. 2 a 3 zákona o zdravotnom poistení a má nárok na príjem zo závislej činnosti. Fyzická osoba sa na účely zákona o zdravotnom poistení nepovažuje za zamestnanca v dňoch, v ktorých nepoberá príjem zo zárobkovej činnosti podľa § 10b ods. 1 písm. a) a v ktorých nie je fyzickou osobou podľa odseku 7 písm. m) a s). Zamestnancom fyzická osoba nie je počas neospravedlnenej absencie v práci alebo počas neplateného voľna. Počas tohto obdobia zamestnávateľ za neho neodvádza poistné a ak nemá iného platiteľa poistného, je fyzická osoba povinná sa nahlásiť ako samoplatiteľ.

Vymeriavacím základom zamestnanca sú všetky príjmy, z ktorých odvedie daň z príjmov zo závislej činnosti. Minimálny preddavok zamestnanca nie je určený, preddavok na zdravotné poistenie sa vypočíta z vyplateného príjmu. Minimálny vymeriavací základ pre zamestnanca nie je upravený, napriek tomu zamestnávateľ má podľa pracovnoprávných predpisov povinnosť odmeňovať zamestnanca v súlade s ustanoveniami zákona o minimálnej mzde zamestnanca. Minimálna mzda pre rok 2020 je ustanovená na 580,00 eur (pre 1. stupeň náročnosti práce), ktorá

sa pre vyššie stupne náročnosti práce ďalej násobí koeficientom minimálnej mzdy podľa § 120 ods. 4 Zákonníka práce.

Od 1. januára 2017 novela zákona č. 580/2004 Z. z. o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov zrušila maximálny vymeriavací základ pre výpočet poistného zamestnanca, tak pri výpočte preddavkov na zdravotné poistenie, ako aj v ročnom zúčtovaní zdravotného poistenia.

Zrušenie maximálneho vymeriavacieho základu sa netýka vyplatených podielov na zisku (dividend) za účtovné obdobia začínajúce do 31. decembra 2016. § 13 ods. 6 uvádza: „Vymeriavací základ pre odvod poistného z tohto príjmu (dividend) je najviac 60-násobok priemernej mesačnej mzdy zamestnanca v hospodárstve Slovenskej republiky zistenej štatistickým úradom za kalendárny rok, ktorý dva roky predchádza rozhodujúcemu obdobiu (ďalej len „priemerná mesačná mzda“); táto suma sa alikvotne upraví o obdobie poistenia v cudzine.“ Zároveň táto novela zákona o zdravotnom poistení zrušila povinnosť platiť poistné na verejné zdravotné poistenie z podielov na zisku - dividend vyplácaných zo zisku dosiahnutého v účtovnom období, ktoré sa začne 1. januára 2017 alebo neskôr. Z takýchto dividend sa od roku 2017 platí daň z príjmu fyzických osôb (najčastejšie zrážkou).

Vymeriavací základ zamestnanca je príjem zo zamestnania (zo závislej činnosti podľa § 5 ods. 1 písm. a) až h), k) a m) a ods. 2 a 3 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v z. n. p.), okrem príjmov, ktoré nie sú predmetom dane alebo sú od dane oslobodené. Vymeriavacím základom zamestnanca sú všetky príjmy, z ktorých odvedie daň z príjmov zo závislej činnosti.

Platenie poistného na sociálne poistenie a preddavkov na verejné zdravotné poistenie

Povinnosť odvodu

Za zamestnanca odvádza preddavok na zdravotné poistenie do príslušnej zdravotnej poisťovne

zamestnanca, poistné na nemocenské poistenie, poistné na dôchodkové poistenie a poistné na poistenie v nezamestnanosti do Sociálnej poisťovne zamestnávateľ. Zamestnávateľ vykoná zrážku preddavku na zdravotné poistenie a poistného na jednotlivé druhy sociálneho poistenia, ktoré je povinný platiť zamestnanec z príjmu zamestnanca a túto spolu s poistným (resp. preddavkom), ktoré za zamestnanca platí zamestnávateľ odvedie zamestnávateľ do príslušných poisťovní – zdravotných poisťovní a Sociálnej poisťovne.

Splatnosť

Splatnosť preddavkov na zdravotné poistenie a poistného na sociálne poistenie zamestnancov je pre zamestnávateľa v deň určený na výplatu príjmov, ktoré sú vymeriavacím základom zamestnanca. Ak je výplata týchto príjmov pre jednotlivé organizačné útvary zamestnávateľa rozložená na rôzne dni, poistné je splatné v deň poslednej výplaty príjmov zúčtovaných za príslušný kalendárny mesiac. Ak nie je taký deň určený, poistné je splatné v posledný deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, za ktorý sa platí poistné, resp. preddavok na poistné. Pri nepravidelných príjmoch a príjmoch zúčtovaných po zániku právneho vzťahu je poistné splatné do 8. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bol príjem zúčtovaný. Pri dohodách o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru s nepravidelným príjmom je poistné splatné do 8. dňa druhého kalendárneho mesiaca, ktorý nasleduje po mesiaci, v ktorom právny vzťah zanikol. Ak bol príjem zúčtovaný po tejto lehote splatnosti, poistné je splatné do 8. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom bol príjem zúčtovaný. Uskutočňované platby je potrebné vždy správne identifikovať podľa poistených, aby v poisťovniach boli správne priradené.

Za zamestnanca odvádza preddavok na zdravotné poistenie, poistné na nemocenské poistenie, poistné na dôchodkové poistenie a poistné na poistenie v nezamestnanosti zamestnávateľ. Zamestnávateľ vykoná zrážku preddavku na zdravotné poistenie a poistného na jednotlivé druhy sociálneho poistenia, ktoré je povinný platiť zamestnanec

z príjmu zamestnanca a túto spolu s poistným (resp. preddavkom), ktoré za zamestnanca platí zamestnávateľ odvedie do príslušných poisťovní.

Účtovanie zákonného sociálneho a verejného zdravotného poistenia zamestnancov, ktorí sú zároveň spoločníkmi, alebo členmi družstva :

Mzdy zamestnancov, ktorí sú zároveň spoločníci alebo členovia družstva, v sústave podvojného účtovníctva sa účtujú na účte 366 – Závazky voči spoločníkom a členom zo závislej činnosti. Hrubá mzda sa účtuje v prospech účtu (strana D) a jej zníženie na ľarchu (strana MD) účtu 366 – Závazky voči spoločníkom a členom zo závislej činnosti.

V prospech účtu 336 – Zúčtovanie so Sociálnou poisťovňou a zdravotnými poisťovňami účtuje záväzky zo sociálneho poistenia a starobného dôchodkového sporenia voči Sociálnej poisťovni a príslušnej zdravotnej poisťovni, v zákonom určenej výške, ale aj sumy dobrovoľne podnikateľom hradené. Pri tomto účte je dôležitá podrobná analytická evidencia podľa jednotlivých poisťovní aj druhov poistenia. **Na účte 336 – Zúčtovanie s orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia sa účtujú:**

a) v prospech tohto účtu (strana D) vzniknuté záväzky zo sociálneho a zdravotného poistenia voči Sociálnej poisťovni a príslušnej zdravotnej poisťovni, súvzťažnými účtami sú pri sumách odvodov platených zamestnancami, ktoré znižujú ich mzdu na výplatu 366 – Závazky voči spoločníkom a členom zo závislej činnosti a pri sumách odvodov platených zamestnávateľom za tohto zamestnanca nad rámec hrubej mzdy je to účet 524 – Zákonné sociálne poistenie.

b) na ľarchu tohto účtu (strana MD) sa účtujú úhrady záväzkov zo sociálneho poistenia voči Sociálnej poisťovni a preddavkov a záväzkov voči príslušnej zdravotnej poisťovni, resp. nároky na dávky vyplácané sociálnou poisťovňou.

Na účte 524 - Zákonné sociálne poistenie sa účtuje najmä zdravotné poistenie, nemocenské poistenie, dôchodkové poistenie na starobné a invalidné poistenie, úrazové poistenie, garančné poistenie, poistenie v nezamestnanosti a poistné, ktoré je príjmom rezervného fondu solidarity Sociálnej poisťovne alebo rezervného fondu zdravotnej

poisťovne hradené zamestnávateľom v zákonom stanovenej výške. Ide o výsledkový účet nákladov, ktorý nemá začiatkový stav a jeho konečný zostatok sa účtuje na účet 710 – Účet ziskov a strát.

Analytická evidencia sa vedie podľa zamestnancov na mzdových listoch podľa príspevkov do fondov sociálnej poisťovne a príslušnej zdravotnej poisťovne.

V nasledujúcich tabuľkách sú uvedené podklady k vybraným účtovným prípadom súvisiacim s účtovaním platieb zákonného sociálneho poistenia a preddavkov na zákonné zdravotné poistenie niektorých skupín zamestnancov, ktorí sú zároveň spoločníci alebo členovia družstva ako zamestnávateľa:

Zamestnanci, ktorí sú zároveň spoločníci, alebo členovia družstva, na základe pracovnej zmluvy bez zdravotného postihnutia:

	Zamestnanec (% z VZ)	Účtovanie MD / D	Zamestnávateľ (% z VZ)	Účtovanie MD / D	Max. VZ za zamestnanca
Sociálne poistenie - spolu	9,4 %	366 / 336 AE	25,2 %	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Nemocenské poistenie	1,4 %	366 / 336 AE	1,4%	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Dôchodkové poistenie:					
- starobné	4 %	366 / 336 AE	14 %	524 / 336 AE	7 091,00 eur
- invalidné	3 %	366 / 336 AE	3 %	524 / 336 AE	7 091,00 eur
Úrazové poistenie	Neplatí sa	-	0,8 %	524 / 336 AE	nie je určený
Garančné poistenie	Neplatí sa	-	0,25 %	524 / 336 AE	7 091,00 eur
Rezervný fond solidarity	Neplatí sa	-	4,75 %	524 / 336 AE	7 091,00 eur
Poistenie v nezamestnanosti	1 %	366 / 336 AE	1 %	524 / 336 AE	7 091,00 eur
Verejné zdravotné poistenie – preddavky:	4 %	366 / 336 AE	10 %	524 / 336 AE	Nie je určený
Zákonné odvody spolu	13,4 %	366 / 336	35,2 %	524 / 336	-

Garančné poistenie neplatí zamestnávateľ za zamestnanca, ktorý je členom štatutárneho orgánu zamestnávateľa a má najmenej 50 % účasť na majetku zamestnávateľa.

Zamestnanec na základe pracovnej zmluvy, ktorý je zároveň spoločník, alebo člen družstva, poberateľ starobného dôchodku alebo predčasného starobného dôchodku:

	Zamestnanec (% z VZ)	Účtovanie MD / D	Zamestnávateľ (% z VZ)	Účtovanie MD / D	Max. VZ za zamestnanca
Sociálne poistenie - spolu	5,4 %	366 / 336 AE	21,2 %	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Nemocenské poistenie	1,4 %	366 / 336 AE	1,4%	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Dôchodkové poistenie:					
- starobné	4 %	366 / 336 AE	14 %	524 / 336 AE	7 091,00 eur
- invalidné	Neplatí sa	-	Neplatí sa	-	-
Úrazové poistenie	Neplatí sa	-	0,8 %	524 / 336 AE	Nie je určený
Garančné poistenie	Neplatí sa	-	0,25 %	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Rezervný fond solidarity	Neplatí sa	-	4,75 %	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Poistenie v nezamestnanosti	Neplatí sa	-	Neplatí sa	-	-
Verejné zdravotné poistenie – preddavky:	4 %	366 / 336 AE	10 %	524 / 336 AE	Nie je určený
Zákonné odvody spolu	9,4 %	366 / 336	31,2 %	524 / 336	-

Garančné poistenie neplatí zamestnávateľ za zamestnanca, ktorý je členom štatutárneho orgánu zamestnávateľa a má najmenej 50 % účasť na majetku zamestnávateľa.

*Zamestnanec na základe pracovnej zmluvy, ktorý je zároveň spoločník, alebo člen družstva, poberateľ invalidného dôchodku s poklesom schopnosti vykonávať zárobkovú činnosť **najviac o 70 %**:*

	Zamestnanec (% z VZ)	Účtovanie MD / D	Zamestnávateľ (% z VZ)	Účtovanie MD / D	Max. VZ za zamestnanca
Sociálne poistenie - spolu	9,4 %	366 / 336 AE	25,2 %	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Nemocenské poistenie	1,4 %	366 / 336 AE	1,4%	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Dôchodkové poistenie:					
- starobné	4 %	366 / 336 AE	14 %	524 / 336 AE	7 091,00 eur
- invalidné	3 %	366 / 336 AE	3 %	524 / 336 AE	7 091,00 eur
Úrazové poistenie	Neplatí sa	-	0,8 %	524 / 336 AE	Nie je určený
Garančné poistenie	Neplatí sa	-	0,25 %	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Rezervný fond solidarity	Neplatí sa	-	4,75 %	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Poistenie v nezamestnanosti	1 %	366 / 336 AE	1 %	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Verejné zdravotné poistenie – preddavky:	2 %	366 / 336 AE	5 %	524 / 336 AE	Nie je určený
Zákonné odvody spolu	11,4 %	366 / 336	30,2 %	524 / 336	-

Garančné poistenie neplatí zamestnávateľ za zamestnanca, ktorý je členom štatutárneho orgánu zamestnávateľa a má najmenej 50 % účasť na majetku zamestnávateľa.

*Zamestnanec na základe pracovnej zmluvy, ktorý je zároveň spoločník, alebo člen družstva, poberateľ invalidného dôchodku s poklesom schopnosti vykonávať zárobkovú činnosť **viac ako o 70 %**:*

	Zamestnanec (% z VZ)	Účtovanie MD / D	Zamestnávateľ (% z VZ)	Účtovanie MD / D	Max. VZ za zamestnanca
Sociálne poistenie - spolu	8,4 %	366 / 336 AE	24,2 %	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Nemocenské poistenie	1,4 %	366 / 336 AE	1,4%	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Dôchodkové poistenie:					
- starobné	4 %	366 / 336 AE	14 %	524 / 336 AE	7 091,00 eur
- invalidné	3 %	366 / 336 AE	3 %	524 / 336 AE	7 091,00 eur
Úrazové poistenie	Neplatí sa	-	0,8 %	524 / 336 AE	Nie je určený
Garančné poistenie	Neplatí sa	-	0,25 %	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Rezervný fond solidarity	Neplatí sa	-	4,75 %	524 / 336 AE	7 091,00 EUR
Poistenie v nezamestnanosti	Neplatí sa	-	Neplatí sa	-	-
Verejné zdravotné poistenie – preddavky:	2 %	366 / 336 AE	5 %	524 / 336 AE	Nie je určený
Zákonné odvody spolu	10,4 %	366 / 336	29,2 %	524 / 336	-

Garančné poistenie neplatí zamestnávateľ za zamestnanca, ktorý je členom štatutárneho orgánu zamestnávateľa a má najmenej 50 % účasť na majetku zamestnávateľa.

Zhrnutie účtovania vybraných účtovných prípadov súvisiacich s účtovaním zákonného sociálneho poistenia a preddavkov na verejné zdravotné poistenie za zamestnanca, ktorý je zároveň spoločník, či člen družstva v priebehu účtovného obdobia v sústave podvojného účtovníctva.

Účtovný doklad	Znenie účtovného prípadu	Predkontácia (MD / D)
IÚD	Účtovanie zákonného sociálneho poistenia zamestnanca, ktorý je zároveň spoločník, či člen družstva Zníženie hrubej mzdy zamestnanca (AE – Príslušné fondy sociálneho poistenia a konkrétny zamestnanec) - Nemocenské poistenie - Dôchodkové poistenie - starobné - Dôchodkové poistenie - invalidné - Poistenie v nezamestnanosti <u>Zákonné náklady zamestnávateľa na zamestnanca z dôvodu zákonného sociálneho poistenia (AE – Príslušné fondy sociálneho poistenia a konkrétny zamestnanec)</u> - Nemocenské poistenie - Dôchodkové poistenie - starobné - Dôchodkové poistenie - invalidné - Úrazové poistenie - Garančné poistenie - Rezervný fond solidarity - Poistenie v nezamestnanosti	366 / 336.1 366 / 336.11 366 / 336.12 366 / 336.13 366 / 336.17 524 / 336.1 524 / 336.11 524 / 336.12 524 / 336.13 524 / 336.14 524 / 336.15 524 / 336.16 524 / 336.17
IÚD	Účtovanie preddavkov na zdravotné poistenie zamestnanca, ktorý je zároveň spoločník, či člen družstva - Zníženie hrubej mzdy zamestnanca (AE - Príslušná zdravotná poisťovňa a konkrétny zamestnanec) - Zákonné náklady zamestnávateľa na zamestnanca z dôvodu zdravotného a sociálneho poistenia (AE - Príslušná zdravotná poisťovňa a konkrétny zamestnanec)	331 / 336.2xy 524 / 336.2xy

Vysvetlivky použitej analytickej evidencie k príkladu:

336 – Zúčtovanie s orgánmi sociálneho poistenia a zdravotného poistenia (ďalej ZSPaZP), 336.1 - ZSPaZP - Sociálna poisťovňa (SP), 336.11 - ZSPaZP. SP - nemocenské poistenie, 336.12 - ZSPaZP. SP - starobné poistenie, 336.13 - ZSPaZP. SP - invalidné poistenie, 336.14 - ZSPaZP. SP - úrazové poistenie, 336.15 - ZSPaZP. SP - garančné poistenie, 336.16 - ZSPaZP.

SP - príspevok do rezervného fondu solidarity. 336.17 - ZSPaZP. SP - poistenie v nezamestnanosti, 336. 2 - ZSPaZP - Zdravotné poisťovne (ZP), 336.2xy - ZSPaZP. ZP - Všeobecná zdravotná poisťovňa (VZP), Dôvera, Union (AE podľa zamestnancov), 524 – Zákonné sociálne poistenie, 366 – Záväzky voči spoločníkom a členom zo závislej činnosti.

Zhrnutie nákladov zamestnávateľa na zákonné sociálne a zdravotné poistenie spoločníka v pracovnom pomere:

Kategória zamestnanca, ktorý je zároveň spoločník, alebo člen družstva	Suma z hrubej mzdy zamestnanca odvádzaná do zdravotnej a Sociálnej poisťovne (v % hrubej mzdy)	Náklady na zamestnanca - celková suma hrubej mzdy plus náklady na zákonné sociálne a zdravotné poistenie platené zamestnávateľom (v % hrubej mzdy)
Zamestnanec na základe pracovnej zmluvy, ktorý je zároveň spoločník, alebo člen družstva, bez zdravotného postihnutia.	(13,4 + 35,2 = 48,6) % hrubej mzdy.	13,2 % hrubej mzdy
Ak je zároveň člen štatutárneho orgánu a má najmenej 50 % účasť na majetku zamestnávateľa.	(13,4 + 34,95 = 48,35) % hrubej mzdy	134,95 % hrubej mzdy

Zamestnanec na základe pracovnej zmluvy, ktorý je zároveň spoločník, alebo člen družstva, poberateľ starobného dôchodku alebo predčasného starobného dôchodku. Ak je zároveň člen štatutárneho orgánu a má najmenej 50 % účasť na majetku zamestnávateľa.	(9,4 + 31,2 = 40,6) % hrubej mzdy	131,2 % hrubej mzdy
	(9,4 + 30,95 = 40,35) % hrubej mzdy	130,95 % hrubej mzdy
Zamestnanec na základe pracovnej zmluvy, ktorý je zároveň spoločník, alebo člen družstva, poberateľ invalidného dôchodku s poklesom schopnosti vykonávať zárobkovú činnosť najviac o 70 %. Ak je zároveň člen štatutárneho orgánu a má najmenej 50 % účasť na majetku zamestnávateľa.	(11,4 + 30,2 = 41,6) % hrubej mzdy	130,2 % hrubej mzdy
	(11,4 + 29,95 = 41,35) % hrubej mzdy	129,95 % hrubej mzdy
Zamestnanec na základe pracovnej zmluvy, ktorý je zároveň spoločník, alebo člen družstva, poberateľ invalidného dôchodku s poklesom schopnosti vykonávať zárobkovú činnosť viac ako o 70 %. Ak je zároveň člen štatutárneho orgánu a má najmenej 50 % účasť na majetku zamestnávateľa.	(10,4 + 29,2 = 39,6) % hrubej mzdy	129,2 % hrubej mzdy
	(10,4 + 28,95 = 39,35) % hrubej mzdy	128,95 % hrubej mzdy

V tomto príspevku sme analyzovali náklady na zamestnanca, ktorý je zároveň spoločník, či člen družstva v pracovnom pomere na základe pracovnej zmluvy. Existujú však aj špecifické kategórie zamestnancov, ktorými sú konatelia a členovia štatutárnych orgánov, ktorí dostávajú vyplatenú odmenu za výkon funkcie na základe zmluvy, ktorá nie je pracovnou zmluvou podľa Zákonníka práce. Tejto špecifickej problematike z

pohľadu vznikajúcich nákladov v súvislosti so zákonným sociálnym a verejným zdravotným poistením sa budeme venovať v niektorom z nasledujúcich čísel časopisu.

Príspevok bol spracovaný ako jeden z výstupov riešenia projektu APVV č. APVV-16-0602 „Zvyšovanie relevantnosti účtovných informácií v SR - od nákladov k hodnote“

ČO SA MENÍ V ZÁKONE O DANI Z MOTOROVÝCH VOZIDIEL PO 1.1. 2020?

Fülopová, J.

Zákon č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 253/2015 Z. z. (ďalej len „zákon o dani z motorových vozidiel“) bol s účinnosťou od 1.1.2020 novelizovaný zákonom č. 364/2019 Z. z. (ďalej len „novela zákona“).

Novelou zákona boli zavedené niektoré zmeny a

doplnenia, ktoré sú nižšie uvedené, v členení podľa jednotlivých ustanovení zákona a ktoré sa budú uplatňovať na zdaňovacie obdobie 2020 (počnúc zdaňovacím obdobím 2020).

Novelou zákona boli dotknuté nasledujúce ustanovenia zákona o dani z motorových vozidiel:

- predmet dane (rozšírenie definície „čo sa rozumie

používaním vozidla na podnikanie“ na účely zákona o dani z motorových vozidiel)

- negatívne vymedzenie predmetu dane (úpravou existujúceho zavedeného negatívneho vymedzenia predmetu dane a tiež zavedením ďalších dvoch výnimiek, týkajúcich sa historických a športových vozidiel)
- základ dane a úprava ročnej sadzby dane (prijatím označenia palív podľa číselníka „Druh paliva/zdroj energie“ používaného v dokladoch vozidla, uverejneného na stránke Ministerstva dopravy a výstavby Slovenskej republiky, zavedenie pomenovania základných údajov určujúcich základ dane v nadväznosti na vydávané doklady k vozidlu)
- zánik daňovej povinnosti (doplnenie nového dôvodu pre zánik daňovej povinnosti, tiež precizovanie existujúcich dôvodov zániku daňovej povinnosti v súlade s osobitnými právnymi predpismi, doplnenie povinnosti daňovníka – zamestnávateľa uvádzať vznik a zánik daňovej povinnosti za používanie vozidiel zamestnancami priamo do daňového priznania, doplnenie skutočnosti potvrdzujúcej zamedzenie duplicitného zdanenia aj v prípade zániku a opätovného vzniku daňovej povinnosti pri jednom vozidle u jedného daňovníka v jednom kalendárnom mesiaci, zavedenie tlačiva na oznámenie zániku daňovej povinnosti podávaného po uplynutí zdaňovacieho obdobia iba v súvislosti so splnenými zákonnými podmienkami)
- zdaňovacie obdobie (zjednotenie lehoty na podanie daňového priznania v prípade, ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz bez ohľadu na to, kto je osobou povinnou na podanie daňového priznania (správca alebo sám daňovník), rozšírenie iného ako ročného zdaňovacieho obdobia aj pre dôvod – prerušenie podnikania, doplnenie a úprava inak určeného zdaňovacieho obdobia aj pre daňovníka, ktorý zomrel))
- preddavky na daň a platenie dane (precizovanie predpokladanej dane, zavedenie možnosti stanoviť preddavky na daň aj v prípadoch, kedy povinnosť ich platenia nevznikla, zavedenie výpočtu pomernej časti dane pri porušení oslobodenia od dane pre vozidlá, ktoré slúžia na záchranu ľudského zdravia alebo majetku,

alebo u ktorých došlo k porušeniu výhradnosti ich použitia v poľnohospodárskej výrobe alebo v lesnej výrobe, zavedenie hranice pre zaplatenie vypočítanej dane v daňovom priznaní).

Podrobnejší popis zmien v dotknutých ustanoveniach je uvedený nižšie:

Predmet dane

Novelou zákona nedošlo k zmene vymedzenia podmienok, za ktorých sa vozidlo stáva predmetom dane. Naďalej teda zostáva v platnosti nutné splnenie troch podmienok, nastavených zákonom o dani z motorových vozidiel, predmetu dane podľa ktorých, na to aby vozidlo bolo skutočne predmetom dane musí:

- a) **patríť do niektorej z kategórií vozidiel vymedzených v predmete úpravy zákona o dani z motorových vozidiel** (vozidlá kategórie L, M, N a O),
- b) **byť evidované v Slovenskej republike** (vozidlo musí mať pridelené evidenčné číslo orgánom Policajného zboru Slovenskej republiky na základe vykonaného spoplatneného úkonu, ktorým je prihlásenie vozidla do evidencie vozidiel Slovenskej republiky, vyznačené v osvedčení o evidencii časť II . Na základe tohto úkonu sú držiteľovi vozidla vydané doklady vozidla (osvedčenie o evidencii časť I a časť II a tabuľka s evidenčným číslom),
- c) **byť používané na podnikanie** (v súlade so všeobecnou definíciou pojmu „podnikanie“ podľa § 2, dosahovanie príjmov zo živnosti podľa § 6 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v z. n. p. (ďalej len zákon o dani z príjmov) alebo dosahovanie príjmov z inej samostatne zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 2 zákona o dani z príjmov (ďalej len „podnikanie“))

Dôležité:

vozidlo je predmetom dane vždy, ak sa používa na podnikanie a ak sú splnené zákonné podmienky predmetu dane, najmä príslušnosť ku kategórii vozidiel zdaňovaných daňou z motorových vozidiel a evidovaných v evidencii Slovenskej republiky.

Novelou zákona od 1.1.2020, ako už bolo vyššie uvedené, nedošlo k zmene týchto troch

podmienok, ktorými je predmet dane v zákone o dani z motorových vozidiel podmienený, došlo iba k upresneniu pojmu „**používanie vozidla na podnikanie**“ a to iba na účely tohto zákona.

Pojem „**používanie vozidla na podnikanie**“ bližšie špecifikuje tú skutočnosť, na základe ktorej sa už „skutočne“ nazerá na vozidlo ako na predmet dane (bez pochybností). Vozidlo sa tak stáva predmetom dane nielen na základe jeho „**skutočného** – fyzického“ **použitia**, ale už aj vtedy ak sa o ňom účtuje ako o **majetku** (zaradenie vozidla do užívania) **podľa zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve** v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“), alebo, ak daňovník pri príjmoch z podnikania podľa § 6 ods. 1 a príjmoch z inej samostatne zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 2 uplatňuje preukázateľne vynaložené daňové výdavky a počas celého zdaňovacieho obdobia vedie daňovú evidenciu podľa § 6 ods. 11 zákona o dani z príjmov o **vozidle zaradenom do obchodného majetku** alebo tiež aj ak sa **uplatňujú výdavky** spojené s používaním vozidla. Pojem používanie vozidla na podnikanie zahŕňa aj **vzťah vozidla a daňovníka**, ktorý je v takomto prípade **užívateľom alebo zamestnávateľom** a používanie vozidla na podnikanie sa „realizuje“ buď na základe zmluvy o prenájme vozidla alebo výpožičke vozidla (daňovník užívateľ) alebo na základe dĺžky trvania pracovnej cesty zamestnanca, za ktorú mu zamestnávateľ vypláca cestovné náhrady, pričom predmetné vozidlo nie je predmetom dane buď u samotného zamestnanca, alebo osoby, ktorá ho na tento účel zamestnancovi zapožičala. Predmetom dane sa tak na základe vymenovaných skutočností môže vozidlo stať ešte skôr, než sa „skutočne“ použije „na ceste“, samozrejme za predpokladu, že spĺňa všetky ostatné podmienky predmetu dane. Na základe uvedeného, nie je dôvodné, aby sa na vozidlo nahliadalo ako na predmet dane striktne v postupnosti vymenovanej v „definícii používania vozidla na podnikanie“ zavedenej novelou zákona, ale sledovala sa skutočnosť, ktorá nastane skôr a ktorá „potvrdí“ vozidlo „v pozícii“ predmetu dane.

 **Poznámka:** Za užívateľa sa považuje daňovník vtedy, ak používa vozidlo v dokladoch ktorého je ako držiteľ uvedená osoba, ktorá zomrela, zanikla, bola zrušená alebo nepoužíva vozidlo na podnikanie. Zamestnávateľom je daňovník vtedy, ak za použitie

vozidla zamestnancom vypláca cestovné náhrady, pričom platí, že vozidlo použité zamestnancom nie je predmetom dane u tej osoby, ktorá je v dokladoch vozidla zapísaná ako držiteľ.



Príklad 1: Je novo zakúpené vozidlo do majetku firmy predmetom dane až dňom jeho skutočného použitia?

Vozidlo sa stáva predmetom dane vtedy, ak spĺňa všetky podmienky, ktoré sú v ustanovení o predmete dane uvedené. Nové vozidlo zakúpené do majetku sa stáva predmetom dane vtedy, ak spĺňa všetky podmienky, ktoré sú v predmete dane uvedené, t. j. patrí do kategórie vozidiel vymedzených zákonom o dani z motorových vozidiel, je evidované v Slovenskej republike a používa sa na podnikanie. Ak je novo zakúpené vozidlo zaradené do užívania (do majetku firmy) a ešte sa nepoužilo skutočne na podnikanie, je predmetom dane, avšak za podmienky, že je evidované v evidencii vozidiel Slovenskej republiky.



Príklad 2: Kedy sa stáva predmetom dane vozidlo, ktoré si podnikateľ prenájme od osoby, ktorá nie je podnikateľom?

Vozidlo je predmetom dane, ak patrí do zákonom vymedzenej kategórie vozidiel, je evidované v Slovenskej republike a používa sa na podnikanie. Používaním vozidla na podnikanie sa na účely zákona o dani z motorových vozidiel rozumie aj používanie vozidla na podnikanie daňovníkom, ktorým je aj užívateľ vozidla osoby, ktorá nie je podnikateľom. V takomto prípade sa vozidlo stáva predmetom dane u daňovníka – užívateľa, počas doby jeho prenájmu, pričom je potrebné v nadväznosti na definíciu vzniku a zániku daňovej povinnosti podchytiť v daňovom priznaní celú dobu použitia vozidla.



Poznámka: Vznik daňovej povinnosti je viazaný na prvý deň kalendárneho mesiaca, v ktorom sa vozidlo použilo na podnikanie a zánik daňovej povinnosti je viazaný na posledný deň kalendárneho mesiaca, v ktorom o. i. došlo k ukončeniu použitia vozidla daňovníkom.



Príklad 3: Je predmetom dane vozidlo aj vtedy, ak daňovník, ktorý ho používa na podnikanie, si po uplynutí zdaňovacieho obdobia neuplatní preukázateľné daňové výdavky, ale tzv. paušálne výdavky?

Vozidlo je predmetom dane, podľa „základnej definície“, ak patrí do kategórie vozidiel zákonom o dani z motorových vozidiel vymedzenej, ak je evidované v Slovenskej republike a používa sa na podnikanie (podľa § 2 OZ, § 6 ods. 1 zákona o dani z príjmov alebo na samostatne zárobkovú činnosť podľa § 6 ods. 2 zákona o dani z príjmov). Bližšia špecifikácia pojmu „používanie vozidla na podnikanie“ na účely tohto zákona uvádza podrobnejšie, čo sa použitím vozidla na podnikanie rozumie (skutočné používanie vozidla na podnikanie, účtovanie o vozidle, evidovanie vozidla v daňovej evidencii, uplatňovanie výdavkov spojených s používaním vozidla alebo používanie vozidla na podnikanie daňovníkom (užívateľom alebo zamestnávateľom) okrem toho, čo je už obsiahnuté v základnej definícii. Používanie vozidla na podnikanie – základná definícia v zákone o dani z motorových vozidiel, a ani podrobnejšia špecifikácia „používania vozidla na podnikanie“ doplnená do predmetnej základnej definície, neuvažujú o vozidle ako predmete dane v súvislosti s uplatňovaním paušálnych výdavkov podľa § 6 ods. 10 zákona o dani z príjmov, ale uvažujú o ňom najmä v súvislosti s používaním na podnikanie (podľa už vyššie uvedeného). Je teda možné povedať, že aj daňovníkovi, ktorý uplatňuje paušálne výdavky podľa § 6 ods. 10 zákona o dani z príjmov a využíva vozidlo na podnikanie, vznikajú v tejto súvislosti s jeho využívaním daňové výdavky, ktoré však nikde neuvádza, avšak tieto sa považujú za výdavky, ktoré sú súčasťou práve zákonom určeného paušálu (napr. spotrebované pohonné hmoty, diaľničná známka a pod.).

Novelou zákona došlo k úprave negatívneho vymedzenia predmetu dane

Pod negatívnym vymedzením predmetu dane sú naďalej uvádzané vozidlá s prideleným zvláštnym evidenčným číslom „M“, na ktoré sa však po 1.1.2020 neuplatňuje pôvodná definícia obsahujúca formuláciu „používané na skúšobné jazdy“. Od 1.1.2020 boli doplnené do negatívneho vymedzenia predmetu dane ďalšie vozidlá a to s **prideleným zvláštnym evidenčným číslom H a S**.

Zvláštne evidenčné číslo „S“ sa môže prideliť len športovému vozidlu, ktoré má preukaz športového vozidla vydaný príslušným národným orgánom Medzinárodnej organizácie automobilov FIA alebo národným orgánom Medzinárodnej

organizácie motocyklov FIM a nie je určené na každodenné používanie,

Zvláštne evidenčné číslo „H“ sa môže prideliť len historickému vozidlu, ktoré má preukaz historického vozidla vydaný príslušným národným orgánom Medzinárodnej organizácie historických vozidiel FIVA, bolo vyrobené pred viac ako 30 rokmi, daný konkrétny typ vozidla sa už nevyrába, je historicky zachované, udržiavané v pôvodnom stave a neprešlo žiadnou podstatnou zmenou technických vlastností jeho hlavných súčastí a nie je určené na každodenné používanie.

Ak vozidlo, spĺňa podmienky negatívneho vymedzenia predmetu nie je predmetom dane a neuvádza sa ani v daňovom priznaní.

Kritéria na určenie **základu dane** v súvislosti s prijatou novelou zákona neboli menené a preto naďalej zostávajú v platnosti nasledovne:

1. **pre vozidlo kategórie L, M a N**, ktorého jediným zdrojom energie je elektrina – **elektromobil** je kritériom na určenie **základu dane výkon motora v kW**
2. **pre osobné vozidlo** (kategória L a M1) je kritériom na určenie základu dane **zdvihový objem valcov motora v cm³**
3. **pre úžitkové vozidlo** (kategória M2, M3, N1 až N3, O1 až O4) je kritériom na určenie základu dane **hmotnosť vozidla a počet náprav**; hmotnosťou sa rozumie celková hmotnosť (uvádzaná v skôr vydávaných dokladoch vozidla) alebo najväčšia **technicky** prípustná celková hmotnosť. Pri vozidlách používaných v návesových jazdných súpravách ide o najväčšiu **technicky** prípustnú celkovú hmotnosť jednotlivého vozidla tvoriaceho návesovú jazdnú súpravu. Slovo „**technicky**“ bolo doplnené novelou zákona od 1.1.2020 na základe vyhlášky Ministerstva dopravy a výstavby Slovenskej republiky č. 133/2018 Z. z., ktorou sa ustanovujú podrobnosti o dokladoch vozidla a ktorá bola vydaná podľa § 136 ods. 3 písm. c) zákona č. 106/2018 Z. z. o prevádzke vozidiel v cestnej premávke a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon č. 106/2018 Z. z.“).



Príklad 4: Čo je základom dane pre hybridné motorové vozidlo?

Základ dane hybridného motorového vozidla môže

byť rôzny v závislosti od toho o aké vozidlo ide? Ak ide o hybridné motorové vozidlo, ktoré patrí medzi osobné vozidlá (kategórie L alebo M1) základ dane sa určuje podľa zdvihového objemu valcov motora v cm³, ak však ide o hybridné motorové vozidlo, ktoré patrí medzi úžitkové vozidlá (kategória M2, M3, N1, N2, N3), základ dane sa určuje podľa hmotnosti (najväčšia technicky prípustná celková hmotnosť) a počtu náprav.

Ročná sadzba dane a jej úprava prijatím novely zákona nebola menená. Naďalej sa týka všetkých vozidiel, ktoré sú predmetom dane a naďalej sa vykonáva „postupne“, t. j. v závislosti od veku vozidla, následne od používaného druhu pohonu vozidla (hybridné motorové vozidlo a hybridné elektrické vozidlo) alebo od druhu alternatívneho paliva alebo v závislosti od toho, či bolo vozidlo použité v kombinovanej doprave. Novelou zákona v tejto časti došlo iba k **úprave označenia paliva** podľa číselníka „Druh paliva/zdroj energie“

používaného v dokladoch vozidla uverejneného na stránke Ministerstva dopravy a výstavby Slovenskej republiky. Nové označenie paliva (alternatívneho), na ktoré sa uplatňuje zníženie ročnej sadzby dane o 50% (po úprave ročnej sadzby dane podľa veku vozidla) je v zákone o dani z motorových vozidiel vyjadrené zápisom CNG, LNG a Vodík H₂ a tiež aj v prípade nového pomenovania hybridného elektrického vozidla alebo hybridného motorového vozidla jedným pomenovaním hybridné motorové vozidlo, ktoré je v dokladoch vozidla vyznačené HEV a PHEV.



Príklad 5: Aká bude postupnosť úpravy ročnej sadzby dane (115 eur) zodpovedajúcej základu dane – zdvihovému objemu valcov motora 1 450 cm³, vozidla kategórie M1, ktoré je hybridným motorovým vozidlom? Vozidlo má v dokladoch uvedený dátum prvej evidencie 8.7.2018, pričom úprava ročnej sadzby dane sa vykoná za zdaňovacie obdobie 2020.

Primárne sa ročná sadzba dane upraví podľa veku vozidla a následne v závislosti od toho, že ide o vozidlo s alternatívnym pohonom.

	Ročná sadzba dane	Dátum prvej evidencie	Úprava ročnej sadzby dane – z titulu veku	Upravená ročná sadzba dane – z titulu veku	Vozidlo – hybridné motorové	Výsledná upravená ročná sadzba dane
Vozidlo	115 eur	8.7.2018	áno (-25%)	86,25 eur	áno	43,12 eur

Vznik a zánik daňovej povinnosti (jeho posúdenie) podľa základnej zásady ustálenej v zákone o dani z motorových vozidiel sa novelou zákona nezmenil a preto zostalo toto posúdenie pri vzniku daňovej povinnosti vo väzbe na prvý deň kalendárneho mesiaca, v ktorom došlo k splneniu podmienok predmetu dane zachované a tiež aj v prípade zániku daňovej povinnosti zostala zachovaná väzba na posledný deň kalendárneho mesiaca, v ktorom bola splnená niektorá zo zákonných situácií zániku daňovej povinnosti.

Situácie podmieňujúce zánik daňovej povinnosti po novele zákona sú v nasledovnom znení a sú doplnené o novú situáciu – odcudzenie vozidla. Zánik daňovej povinnosti tak súvisí:

- s vyradením alebo dočasným vyradením vozidla z evidencie vozidiel v Slovenskej

republike (doplnené spresnenie, že ide o evidenciu vozidiel v Slovenskej republike),

- s ukončením alebo prerušením podnikania,
- s vydaním potvrdenia orgánom Policajného zboru o odcudzení vozidla (doplnená nová situácia, podľa ktorej v prípade odcudzenia vozidla, daňovníkovi automaticky nezaniká daňová povinnosť ale až na základe doloženia potvrdenia vydaného orgánom Policajného zboru o odcudzení vozidla. (V tom kalendárnom mesiaci, v ktorom orgán príslušného Policajného zboru vydá potvrdenie o odcudzení vozidla, v tom daňová povinnosť na uvedené vozidlo zaniká, a to posledným dňom tohto mesiaca.)
- so zánikom daňovníka bez likvidácie,
- s vykonaním zápisu prevodu držby vozidla do

dokladov vozidla (zavedenie správneho pojmu a spresnenie vykonania zápisu pri prevode držby vozidla)

- s ukončením použitia vozidla daňovníkom (užívateľom alebo zamestnávateľom).



Príklad 6: Kedy zaniká daňová povinnosť daňovníkovi, ktorý odpredá vozidlo na základe uzatvorenej kúpno-predajnej zmluvy 29.2., avšak k vyznačeniu prevodu držby vozidla v dokladoch vozidla dôjde až 2.3.?

Zánik daňovej povinnosti vo väzbe na prevod držby vozidla na inú osobu sa nevzťahuje na kúpno-predajnú zmluvu a v nej uvedený dátum odpredaja vozidla, ale na vykonanie zápisu prevodu držby vozidla do dokladov vozidla. Povinnosť oznámiť prevod držby vozidla na inú osobu má držiteľ vozidla podľa zákona č. 8/2009 Z. z., pričom oznamuje údaje o osobe, ktorú orgán Policajného zboru zapíše do osvedčenia o evidencii časť II ako osobu, na ktorú sa držba vozidla previedla, zároveň je povinný uviesť údaje o vlastníkovi vozidla. Ak podľa zadania príkladu daňovník - držiteľ oznámi prevod držby vozidla na inú osobu, výsledkom čoho je zápis prevodu držby vozidla v dokladoch vozidla 2.3., daňová povinnosť tomuto pôvodnému držiteľovi vozidla zanikne 31.3.



Príklad 7: Kedy zaniká daňová povinnosť daňovníkovi, ktorému bolo vozidlo používané na podnikanie odcudzené 31.3.? Potvrdenie o odcudzení vozidla orgánom Policajného zboru bolo vydané 3.4.

Zánik daňovej povinnosti sa vo všeobecnosti viaže k poslednému dňu mesiaca, v ktorom k niektorej zo zákonom stanovených situácii zániku daňovej povinnosti došlo. V tomto prípade, ak bolo vozidlo odcudzené 31.3. a na základe tejto skutočnosti orgánom Policajného zboru Slovenskej republiky bolo vydané potvrdenie o jeho odcudzení 3.4., daňová povinnosť zaniká posledným dňom toho mesiaca, v ktorom orgán Policajného zboru vydal toto potvrdenie. Na základe uvedeného, daňová povinnosť zaniká posledným dňom kalendárneho mesiaca apríl.

Novelou zákona tiež došlo k ustáleniu jednotného postupu vo veci uvádzania vzniku a zániku daňovej

povinnosti pre všetkých daňovníkov v daňovom priznaní rovnako, teda aj daňovníkom, ktorým je zamestnávateľ. Daňovník – zamestnávateľ, za použitie vozidla zamestnancom na pracovnej ceste, za ktorú mu tento vyplatil cestovné náhrady a pri súčasnom splnení podmienky, týkajúcej sa vozidla (vozidlo použité na podnikanie, ktoré nie je predmetom dane, či už u samotného zamestnanca, ak je jeho držiteľom, alebo u inej osoby, ak bolo na účel vykonania pracovnej cesty zapožičané) pri podaní daňového priznania za zdaňovacie obdobie roku 2020 povinne údaje o vzniku a zániku daňovej povinnosti do tohto daňového priznania uvedie.

V súvislosti so vznikom daňovej povinnosti, ako už bolo vyššie zmienené, táto vo všeobecnosti vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom došlo k splneniu podmienok stanovených pre vozidlo ako predmet dane, existujú aj **dve výnimky zamerané na zamedzenie duplicitného zdanenia jedného vozidla v jednom kalendárnom mesiaci** a to konkrétne v prípadoch, ak došlo k zániku daňovníka bez likvidácie alebo došlo k zmene v osobe daňovníka - držiteľa vozidla. Daňová povinnosť v týchto prípadoch vzniká 1. dňom kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom k niektorému z týchto prípadov došlo.

Okrem týchto dvoch už existujúcich výnimiek vzniku daňovej povinnosti novelou zákona sa **od 1.1.2020** zavádza ďalšia výnimka vzniku daňovej povinnosti, ktorá sa týka **jedného a toho istého daňovníka k jednému a tomu istému predmetu dane – vozidlu, u ktorého** počas jedného a toho istého kalendárneho mesiaca došlo k zániku a následne k vzniku daňovej povinnosti. Aj v takomto prípade, daňová povinnosť vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom k vzniku skutočnosti podmieňujúcej vznik daňovej povinnosti došlo.



Príklad 8: Daňovník používa na podnikanie vozidlo, ktoré dočasne odhlási z evidencie vozidiel na dobu od 12.7. do 30.7. 31.7. opätovne začne používať na podnikanie toto vozidlo. Ako sa daňovník vysporiada so zánikom daňovej povinnosti a opätovne so vznikom daňovej povinnosti?

Ak daňovník dočasne odhlási vozidlo z evidencie vozidiel 12.7., daňová povinnosť mu zanikne posledným dňom mesiaca, v ktorom k dočasnému odhláseniu vozidla došlo – t. j. 31.7. Po skončení doby, na ktorú bolo vozidlo dočasne odhlásené z evidencie vozidiel, začne opätovne vozidlo počnúc dňom 31.7. používať na podnikanie. Podľa zavedeného zamedzenia duplicitného zdanenia jedného predmetu dane v jednom kalendárnom mesiaci naviac u jedného daňovníka daňová povinnosť, napriek všetkým predpokladom pre splnenie podmienok predmetu dane nevznikne 1.7., ale až 1.8.

Zákon o dani z motorových vozidiel uvažuje aj o možnosti „vysporiadania zdaňovacieho obdobia“ podaním oznámenia o zániku daňovej povinnosti namiesto podania daňového priznania.

Ide o **jedinú** oznamovaciu povinnosť, ktorá sa uplatňuje iba vtedy, ak daňovník „rekapituluje“ zdaňovacie obdobie a podľa naplnenia zákonných podmienok, ktoré umožňujú toto oznámenie o zániku daňovej povinnosti podať, volí namiesto podania daňového priznania oznámenie o zániku daňovej povinnosti.

Oznámenie o zániku daňovej povinnosti je prípustné podať vtedy, ak u vozidla neboli splnené rozhodujúce skutočnosti definujúce predmet dane podľa zákona o dani z motorových vozidiel a súčasne o tomto vozidle nebolo účtované podľa zákona o účtovníctve, vozidlo nebolo evidované v daňovej evidencii podľa zákona o dani z príjmov alebo na vozidlo neboli uplatňované výdavky spojené s jeho používaním a to počas celého zdaňovacieho obdobia – kalendárneho roku.

Ak sú všetky vyššie uvedené podmienky splnené (v zdaňovacom období, za ktoré sa má pôvodne podať daňové priznanie), daňovník podá namiesto daňového priznania oznámenie o zániku daňovej povinnosti, v ktorom uvedie, že daňová povinnosť zanikla 31. decembra predchádzajúceho zdaňovacieho obdobia, (toho zdaňovacieho obdobia, ktoré predchádza zdaňovaciemu obdobiu, za ktoré sa má pôvodne podať daňové priznanie) v lehote do 31. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia (toho, za ktoré sa malo podať pôvodne daňové priznanie).

Oznámenie zániku daňovej povinnosti sa uvádza

do tlačiva, ktorého vzor na tento účel určilo Finančné riaditeľstvo SR a uverejnilo ho na svojom webovom sídle. Toto oznámenie o zániku daňovej povinnosti sa použije už aj za zdaňovacie obdobie 2019.

V tejto súvislosti sa zánik daňovej povinnosti neuvádza v daňovom priznaní.

Upozornenie:

Oznámenie zániku daňovej povinnosti - novo zavedené tlačivo, uverejnené na stránke Finančného riaditeľstva SR sa nepoužíva na oznámenie zániku daňovej povinnosti toho, ktorý nastane počas zdaňovacieho obdobia. Ak zanikne daňová povinnosť počas zdaňovacieho obdobia, túto daňovník vписuje po uplynutí zdaňovacieho obdobia priamo do daňového priznania.



Príklad 9: Daňovník (fyzická osoba), ktorý používal vozidlo v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach, počas roka 2020 už nebude používať na podnikanie toto vozidlo. Vozidlo nebolo zahrnuté do majetku daňovníka a počas roka (zdaňovacieho obdobia) 2020 si na toto vozidlo daňovník nebude ani uplatňovať výdavky spojené s jeho používaním. Môže tento daňovník, po uplynutí zdaňovacieho obdobia, namiesto daňového priznania podať oznámenie o zániku daňovej povinnosti?

Ak skutočne daňovník v roku 2020 nebude používať vozidlo na podnikanie a na toto vozidlo, ktoré nemá zahrnuté do obchodného majetku nebude počas celého roka uplatňovať výdavky spojené s jeho používaním, potom budú splnené zákonné podmienky na to, aby sa za toto vozidlo namiesto daňového priznania podalo oznámenie o zániku daňovej povinnosti do 31.1.2021 s vyznačeným dátumom tohto zániku daňovej povinnosti 31.12.2019.

Zdaňovacie obdobie

Zákon o dani z motorových vozidiel definuje „základné“ zdaňovacie obdobie, ktorým je kalendárny rok. **Zdaňovacie obdobie „základné“** sa spája s **lehotoú na podanie daňového priznania a zaplatenie dane** a tým je pevne stanovený termín

- **31. január** (po uplynutí zdaňovacieho obdobia (kalendárneho roka)) podľa zákona o dani z motorových vozidiel.

Zákon o dani z motorových vozidiel okrem tohto „základného“ zdaňovacieho obdobia **pozná však aj výnimky z ročného zdaňovacieho obdobia**, ktoré sa týkajú osoby:

- daňovníka, ktorý sa zrušuje bez likvidácie,
- daňovníka, ktorý sa zrušuje s likvidáciou,
- daňovníka, na ktorého majetok bol vyhlásený konkurz,
- daňovníka, ktorý ukončil podnikanie a novelou zákona počnúc 1.1.2020 aj ten, ktorý prerušil podnikanie alebo
- daňovníka, ktorý zomrel.

Pre tieto vymenované osoby (okrem daňovníka, ktorý zomrel) v zásade platí, že daňové priznanie za iné ako ročné zdaňovacie obdobie je povinnosť podať (osobou na to určenou zákonom) v lehote do jedného mesiaca po uplynutí zdaňovacieho obdobia. Zdaňovacie obdobie začína rovnako – 1. januára a končí vo všetkých prípadoch posledným dňom mesiaca, v ktorom k situácii určujúcej toto iné ako ročné zdaňovacie obdobie došlo.

V prípade daňovníkov s výnimkou z ročného zdaňovacieho obdobia podáva daňové priznanie:

- **právny nástupca** za daňovníka, ktorý sa zrušuje bez likvidácie
- **likvidátor** za daňovníka, ktorý sa zrušuje s likvidáciou
- **správca** za daňovníka, na ktorého majetok bol vyhlásený konkurz alebo daňovník sám, ak ide o oddĺženie
- **daňovník** sám za seba, ak ukončil alebo prerušil podnikanie.

Novelou zákona došlo k zjednoteniu lehoty na podanie daňového priznania, za **zdaňovacie obdobie toho daňovníka, na ktorého majetok bol vyhlásený konkurz**. V prípade daňovníka, na ktorého majetok bol vyhlásený konkurz má povinnosť podať daňové priznanie nielen **správca ale tiež po 1.1.2020 daňovník sám** (ak ide o oddĺženie) rovnako a to **do jedného mesiaca** po uplynutí vymedzeného

zdaňovacieho obdobia. V rovnakej lehote je aj daň resp. **pomerná časť dane splatná**.



Príklad 10: Na majetok daňovníka bol vyhlásený konkurz 5.3. Aké povinnosti v tejto súvislosti ukladá zákon o dani z motorových vozidiel?

Zákon o dani z motorových vozidiel, v súvislosti s vyhlásením konkurzu na majetok daňovníka, ukladá povinnosť podať daňové priznanie po uplynutí inak určeného zdaňovacieho obdobia, ktoré začína prvým januárom príslušného zdaňovacieho obdobia a končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol na majetok daňovníka vyhlásený konkurz. Lehota na podanie daňového priznania je stanovená pevne a to do jedného mesiaca po uplynutí inak určeného zdaňovacieho obdobia. Podľa zadania je následne termín na podanie daňového priznania do 30.4. V tejto lehote je aj daň (pomerná časť dane) splatná (za 3 kalendárne mesiace). Osobou, ktorá koná za daňovníka, je správca, alebo ak ide o oddĺženie, daňovník sám.

Novou – doplnenou skutočnosťou zániku daňovej povinnosti (novelou zákona) je aj **prerušenie podnikania**. V prípade prerušenia podnikania, **daňová povinnosť zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom k prerušeniu podnikania došlo**. Daňovníkovi pri prerušení podnikania plyní rovnaká povinnosť ako v prípade ukončenia podnikania, t. j. **podať daňové priznanie** po uplynutí inak určeného zdaňovacieho obdobia **do jedného mesiaca**, ktoré je v trvaní od 1. januára do posledného dňa mesiaca, v ktorom k prerušeniu podnikania došlo. V rovnakej lehote, ako je tá na podanie daňového priznania, má daňovník povinnosť **daň (pomernú časť dane) zaplatiť**. Prerušenie podnikania je skutočnosťou, ktorá má vplyv na ukončenie povinnosti platenia preddavkov na daň. **Daňovník, ktorý preruší podnikanie, už totiž nie je povinný platiť preddavky na daň, ktorých splatnosť nastala po dni, v ktorom došlo k rozhodujúcej skutočnosti – prerušeniu podnikania.**



Príklad 11: Daňovník preruší podnikanie 5.9. Dokedy má povinnosť podať daňové

priznanie, kedy mu zaniká daňová povinnosť. Má po prerušení podnikania ďalej platiť preddavky na daň (štvrtročné preddavky)?

Ak daňovník preruší podnikanie, daňová povinnosť podľa zadania príkladu mu zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom bolo prerušené podnikanie, t. j. 30.9. Daňové priznanie daňovník podá po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ktoré začína 1. januárom a končí posledným dňom mesiaca, v ktorom daňovník preruší podnikanie (30.9.), do jedného mesiaca po uplynutí tohto zdaňovacieho obdobia, t. j. do 31.10. a v tejto lehote aj pomernú časť dane zaplatí. Preddavky na daň daňovník po prerušení podnikania nie je povinný platiť naďalej, nakoľko nastala skutočnosť, na základe ktorej povinnosť platiť preddavky na daň zaniká. Ide o tie preddavky na daň, ktorých splatnosť nastala po dni, v ktorom došlo k rozhodujúcej skutočnosti – prerušeniu podnikania. Nakoľko k prerušeniu podnikania došlo 5.9., preddavky splatné po tomto dni už daňovník neplatí, v tomto prípade sú to „predpísané“ preddavky na daň na III. a IV. štvrtrok.

Zdaňovacie obdobie v prípade daňovníka, ktorý zomrel, je tiež definované ako iné zdaňovacie obdobie so začiatkom 1. januára a ukončením v posledný deň mesiaca, v ktorom k situácii – úmrtiu daňovníka došlo. Lehota na podanie daňového priznania je v tomto prípade iná ako v iných prípadoch inak určeného zdaňovacieho obdobia – a to **do troch mesiacov** po uplynutí tohto iného zdaňovacieho obdobia. V prípade úmrtia daňovníka bola **novelou zákona** zavedená rovnaká lehota na podanie daňového priznania aj v prípade, **ak daňovník zomrie po uplynutí zdaňovacieho obdobia v lehote na podanie daňového priznania**. Povinnosť podať daňové priznanie má **dedič, alebo ak je dedičov viac, ten, ktorému to vyplýva z dohody dedičov**. V rovnakej lehote aká je stanovená na podanie daňového priznania je **splatná aj pomerná časť dane**.

V prípade úmrtia daňovníka v lehote na podanie daňového priznania je možné **zvážiť podanie**, pri splnení zákonných podmienok, ktorým môže byť **oznámenie o zániku daňovej povinnosti** namiesto podania daňového priznania.

Ak by zákonom stanovená osoba (dedič, alebo niektorý z dedičov) potrebovala lehotu na podanie daňového priznania predĺžiť, má takúto možnosť v zákone o dani z motorových vozidiel ustanovenú. Dôležitým je pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania podať správcovi dane žiadosť o jej predĺženie a to najneskôr 15 dní pred uplynutím tejto lehoty na podanie daňového priznania. Daňové priznanie sa v prípade pripadnutia dedičstva Slovenskej republiky nepodáva.



Príklad 12: Ak daňovník zomrie napr. 8.7., dokedy bude potrebné podať daňové priznanie za tohto daňovníka a kým?

Ak daňovník zomrie 8.7., za zdaňovacie obdobie od 1.1. do 31.7. daňové priznanie k dani z motorových vozidiel podá dedič a to do troch mesiacov po mesiaci, v ktorom daňovník zomrel t. j. do 31.10. Ak by dedič nemohol v tejto zákonom stanovenej lehote daňové priznanie podať, má možnosť využiť ustanovenie zákona o dani z motorových vozidiel, podľa ktorého najneskôr 15 dní pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania môže požiadať správcu dane o predĺženie tejto lehoty. Posledný deň na podanie žiadosti o predĺženie lehoty na podanie daňového priznania podľa zadania tohto príkladu je 17.10.



Príklad 13: Ak daňovník zomrie v mesiaci január po uplynutí ročného zdaňovacieho obdobia, je možné podať namiesto daňového priznania za tohto daňovníka oznámenie o zániku daňovej povinnosti, ak vozidlo v zdaňovacom období, za ktoré by sa inak malo podať daňové priznanie, nebolo použité na podnikanie ani jeden deň?

Ak daňovník zomrie v mesiaci január, t. j. v lehote na podanie daňového priznania za ročné zdaňovacie obdobie, za ktoré by sa inak malo podať daňové priznanie, a v tomto zdaňovacom období bola splnená podmienka - vozidlo nebolo použité na podnikanie ani jeden deň počas zdaňovacieho obdobia ročného a súčasne o vozidle nebolo účtované podľa zákona o účtovníctve, vozidlo nebolo evidované v daňovej evidencii podľa zákona o dani z príjmov alebo naň neboli uplatňované výdavky v súvislosti s jeho používaním na podnikanie, dedič

alebo ten z dedičov, ktorého určí správca dane, ak je dedičov viac, namiesto daňového priznania v lehote do troch mesiacov po mesiaci, v ktorom daňovník zomrel, t. j. do 30.4. podá oznámenie o zániku daňovej povinnosti. Predmetné oznámenie nie je súčasťou daňového priznania, ale podáva sa na tlačive, ktorého vzor ustanovilo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky a zverejnilo ho na svojom webovom sídle.

Preddavky na daň, predpokladaná daň. Aj prijatím novely zákona zostala zachovaná povinnosť, ustanovená zákonom o dani z motorových vozidiel, daňovníkovi platiť preddavky na daň počas roka. Podmienka pre platenie týchto preddavkov na daň je nastavená v závislosti od sumy predpokladanej dane, ktorú daňovník povinne vpisuje do daňového priznania podávaného za príslušné zdaňovacie obdobie. Suma predpokladanej dane na účely platenia preddavkov na daň musí byť vyššia ako 700 eur. V závislosti od sumy predpokladanej dane sa následne počas zdaňovacieho obdobia platia preddavky na daň ako štvrťročné (predpokladaná daň je v rozmedzí od 700 eur do 8 300 eur) alebo ako mesačné nad 8 300 eur.

Upozornenie: preddavok na daň je povinná platba na daň počas zdaňovacieho obdobia, ktorú je daňovník povinný platiť počas zdaňovacieho obdobia a ktorá je vypočítaná zo sumy predpokladanej dane. **Predpokladaná daň** je súčet ročných sadzieb dane upravenej podľa veku vozidla a následne aj podľa druhu pohonu alebo druhu alternatívneho paliva za každé vozidlo, ktoré je predmetom dane k 1. januáru zdaňovacieho obdobia, okrem vozidiel oslobodených od dane (vozidlá slúžiace vymedzenému účelu a tým je: poskytovanie záchrany ľudského života a majetku, konkrétne: vozidlá záchrannej zdravotnej služby, banskej záchrannej služby, horskej záchrannej služby, leteckej záchrannej služby a požiarnej ochrany, tiež slúžiace na poskytovanie osobnej pravidelnej dopravy na základe zmluvy o službách vo verejnom záujme a tiež aj používané výhradne v poľnohospodárskej výrobe a v lesnej výrobe).

 **Príklad 14: Daňovník – dopravca, okrem autobusov používaných na podnikanie má aj vozidlá - autobusy používané na osobnú pravidelnú dopravu, na ktorú má uzatvorenú zmluvu s orgánom verejnej správy v prímestskej doprave (vo verejnom záujme). Započítava sa do predpokladanej dane ročná sadzba dane za tieto vozidlá používané na osobnú pravidelnú dopravu?**

Predpokladaná daň je súčtom ročných sadzieb daní upravených podľa veku vozidla a tiež aj podľa druhu pohonu vozidla alebo druhu alternatívneho paliva za každé vozidlo, ktoré je predmetom dane k 1. januáru zdaňovacieho obdobia a nie je zo zákona oslobodené od dane (oslobodenými sú vozidlá slúžiace vymedzenému účelu a tým je: poskytovanie záchrany ľudského života a majetku, konkrétne: vozidlá záchrannej zdravotnej služby, banskej záchrannej služby, horskej záchrannej služby, leteckej záchrannej služby a požiarnej ochrany, tiež slúžiace na poskytovanie osobnej pravidelnej dopravy na základe zmluvy o službách vo verejnom záujme a tiež aj používané výhradne v poľnohospodárskej výrobe a v lesnej výrobe). Vozidlá - autobusy, tie ktoré sú používané na poskytovanie osobnej pravidelnej prepravy v mestskej doprave alebo prímestskej doprave, sú od dane oslobodené. Vzhľadom na skutočnosť uvedenú v zadaní príkladu, podľa ktorého daňovník používa na podnikanie o. i. aj vozidlá - autobusy zazmluvnené na poskytovanie osobnej pravidelnej dopravy, práve tieto vozidlá slúžiace na poskytovanie dopravy vo verejnom záujme, ak sú predmetom dane k 1. januáru, sú oslobodené od dane a preto sa do vyčíslenia predpokladanej dane nezahrňajú.

Zákon o dani z motorových vozidiel uvažuje aj so situáciami, podľa ktorých nemá daňovník povinnosť platiť preddavky na daň. Ide o situáciu vzniku daňovej povinnosti počas zdaňovacieho obdobia a tiež aj o situáciu kedy predpokladaná daň nepresiahne sumu 700 eur. **Novelou zákona** bola doplnená **možnosť** aj v týchto prípadoch platiť preddavky na daň, no nie však automaticky, ale **na základe žiadosti daňovníka**, ktorú tento adresuje správcovi dane. Správca dane na základe

žiadosti daňovníka môže určiť daňovníkovi platenie preddavkov na daň. Proti rozhodnutiu správcu dane o určení platenia preddavkov na daň na základe takejto žiadosti sa nemožno odvolať.

 **Príklad 15: Daňovník nemá povinnosť platiť preddavky na daň, nakoľko suma predpokladanej dane, ktorú povinne vpísal do daňového priznania za predchádzajúce zdaňovacie obdobie nepresiahla 700 eur. Počas roka – zdaňovacieho obdobia, daňovníkovi vznikne daňová povinnosť v súvislosti s rozšírením vozového parku o nové vozidlá a preto má daňovník záujem platiť preddavky na daň. Môže v tejto súvislosti požiadať správcu dane o ich platenie?**

Ak daňovník nemá povinnosť platiť preddavky na daň na základe predpokladanej dane, túto skutočnosť neovplyvní ani skutočnosť vzniku novej daňovej povinnosti počas zdaňovacieho obdobia.

Daňovník má však možnosť požiadať správcu dane o platenie preddavkov na daň inak a správca dane môže na žiadosť daňovníka určiť daňovníkovi platenie preddavkov na daň, voči čomu sa ale daňovník nemôže odvolať.

Zánik oslobodenia od dane

Vozidlá vymenované v ustanovení zákona o dani z motorových vozidiel oslobodenie od dane, ak napĺňajú účel svojho využitia a iné ďalšie požiadavky kladené na vozidlo a osobu, ktorá ich používa v súlade s účelom využitia, sú zo zákona oslobodené od dane. Ide teda o vozidlá „výlučne“ používané v súlade s účelom, pre ktorý sú v zákone uvedené ako oslobodené (vozidlá záchranej zdravotnej služby, banskej záchranej služby, horskej záchranej služby, leteckej záchranej služby a požiarnej ochrany, vozidlá osobnej pravidelnej dopravy vykonávajúce prepravu na základe zmluvy o službách vo verejnom záujme alebo používané výhradne v poľnohospodárskej výrobe a v lesnej výrobe). Novelou zákona sa v prípade porušenia **výhradnosti** použitia týchto vozidiel inak oslobodených od dane, zaviedlo ich zdanenie a to za tie mesiace, v ktorých k porušeniu oslobodenia od dane došlo. **Výnimku, ktorá sa už uplatňovala a uplatňuje sa po novele zákona naďalej, používajú**

iba vozidlá (autobusy), používané v osobnej pravidelnej doprave, ktorými sa vykonáva preprava na základe zmluvy o službách vo verejnom záujme, a ktoré sa môžu použiť aj na prepravu mimo výkonu vo verejnom záujme. V čase použitia týchto vozidiel mimo výkonu vo verejnom záujme sa tieto zdaňujú v závislosti od počtu dní ich použitia inak ako na poskytovanie osobnej pravidelnej dopravy.

Ako už bolo uvedené, novelou zákona v súvislosti s **porušením zákonného oslobodenia od dane**, ktoré sa vzťahuje na vozidlá záchranej zdravotnej služby, banskej záchranej služby, horskej záchranej služby, leteckej záchranej služby a požiarnej ochrany, alebo používané výhradne v poľnohospodárskej výrobe a v lesnej výrobe sa **zavádza povinnosť zaplatenia pomernej časti dane za tie mesiace, v ktorých k porušeniu zákonného oslobodenia došlo**. Ide o zavedenie rovnakého spôsobu výpočtu pomernej časti dane, tak ako je to pri všetkých ostatných vozidlách, ktoré sa nepoužívajú počas celého zdaňovacieho obdobia na podnikanie (napr. vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti počas zdaňovacieho obdobia).

 **Príklad 16: Vozidlo používané SHR výhradne v poľnohospodárskej výrobe bolo v mesiaci júl a august použité aj na inú činnosť, konkrétne formou výpomoci na zabezpečovanie prepravy stavebného materiálu pre kupujúcich v stavebninách. Môže sa na uvedené vozidlo nahliadať ako na oslobodené od dane počas celého zdaňovacieho obdobia a to aj vtedy ak toto vozidlo oslobodené od dane z titulu výhradného používania v poľnohospodárskej výrobe bolo použité na iný účel?**

Zákon o dani z motorových vozidiel oslobodzuje od dane vozidlo o. i. aj to, ktoré je výhradne používané v poľnohospodárskej výrobe a lesnej výrobe. Ak sa uvedené vozidlo v zdaňovacom období nepoužilo iba na ten účel, ktorý je pomenovaný v súvislosti so zadaným oslobodením od dane, ale použilo sa v mesiacoch júl a august aj na iný účel (preprava stavebného materiálu zo stavebnín pre kupujúcich) možno konštatovať, že došlo k porušeniu oslobodenia od dane. Predmetné porušenie súvisí s použitím vozidla na iný účel, nie na ten pre ktorý je zo zákona

vozidlo oslobodené, a preto vozidlo nemôže byť posúdené ako oslobodené počas celého zdaňovacieho obdobia. Za tie mesiace, v ktorých došlo k porušeniu oslobodenia od dane, daňovník zaplatí pomernú časť dane. Vozidlo v daňovom priznaní bude uvedené súčasne aj ako oslobodené od dane a tiež aj ako vozidlo podliehajúce zdaneniu, avšak iba za tie mesiace, v ktorých podmienka oslobodenia od dane bola porušená. V tomto prípade, podľa zadania, ide o dva kalendárne mesiace v zdaňovacom období, počas ktorých podmienky oslobodenia boli porušené.

Nastavenie hranice zaplataenia dane

Novelou zákona bola zavedená hranica sumy dane na úhradu vypočítaná v daňovom priznaní vo výške 5 eur. Zavedením predmetnej hranice päť eur pre výslednú vypočítanú daň na úhradu v daňovom priznaní sa deklaruje povinnosť jej zaplataenia vždy, ak presiahne túto hranicu. Táto zákonom nastavená hranica sa uplatní už pri platení dane za zdaňovacie obdobie 2019.

PREHLAD O NOVELÁCH DAŇOVÉHO PORIADKU S ÚČINNOSŤOU OD ROKU 2019, 2020 A 2021

Ing. Klára Klabníková a kol.

Úvod k schváleným novelám daňového poriadku

V priebehu roka 2019 boli schválené štyri novely zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“).

Novely daňového poriadku sú zverejnené v príslušných článkoch zákonov: č. 35/2019 Z.z., č. 221/2019 Z. z. a č. 390/2019 Z.z. ako vyvolané novely legislatívnych úprav iných zákonov a zákona č. 369/2019 Z. z., ktorá je výsledkom spolupráce ministerstva financií a finančného riaditeľstva.

Zameranie legislatívnych úprav noviel daňového poriadku (skrátene):

- **zníženie administratívnej záťaže daňového subjektu pri správe daní** (napr. zrušenie oznamovacej povinnosti bankových účtov a nahlasovania zmien údajov, úprava pri úradných prekladoch dokumentov pri správe daní, registrácia z úradnej moci, skrátenie lehoty pri odklade platenia dane, úprava/zníženie výšky uloženej pokuty za vybrané správne delikty)
- **zefektívnenie výberu daní** (napr. úprava vrátenia daňových preplatkov, vzory tlačív DP zverejnením na web. sídle MF, nový

inštitút výkonu daňovej exekúcie –zadržanie vodičského preukazu daňového dlžníka,

- **legislatívne úpravy ustanovení daňového poriadku** (napr. rozšírenie inštitútu nulitného rozhodnutia, spresnenie lehoty na vydanie rozhodnutia, starosta obce v postavení zamestnanca správcu dane pri miestnych daniach, úkony orgánu policajného zboru pri správe daní ako je vydávanie súhrnného protokolu, nazeranie do spisov, rozšírenie opätovnej daňovej kontroly, úkony v súvislosti s konkurzom, reštrukturalizáciou a oddĺžením, elektronické doručovanie, zmena náležitostí protokolu z daňovej kontroly, zverejňovanie zoznamu daňových subjektov na daň z príjmov, zrušenie nahlasovania údajov o daňových nedoplatkoch nadväzne na zákon proti byrokracii, úprava vzniku záložného práva, úprava dočasnej nevymožiteľnosti daňového nedoplatku, zánik daňového nedoplatku, úpravy časti daňového exekučného konania)
- **legislatívne úpravy vyvolané novelami iných zákonov** - zmena názvu niektorých pojmov na účely správy daní, sprístupnenie stavu osobného účtu daňového subjektu orgánom verejnej moci na účely podľa osobitných predpisov, vypustenie predkladania súhlasu

správcu dane na výmaz spoločností z obchodného registra.

K jednotlivým novelám daňového poriadku

Novelou daňového poriadku uvedenou v čl. XV zákona č. 35/2019 Z.Z. o finančnej správe a o doplnenie niektorých zákonov, **sa zmenili** niektoré pojmy v daňovom poriadku nadväzne na zákon o finančnej správe, ktorý tieto pojmy definuje ako je zamestnanec správcu dane, colník a zmena názvu DU VDS. Z tohto dôvodu sa upravujú tieto pojmy v ustanoveniach: **§ 4, § 8 a § 37 daňového poriadku.**

Novela daňového poriadku je účinná od 1.7.2019.

Novelou daňového poriadku uvedená v čl. XLII zákona č. 221/2019 Z.z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 177/2018 Z. z. o niektorých opatreniach na znižovanie administratívnej záťaže využívaním informačných systémov verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon proti byrokracii) **sa upravuje** v daňovom poriadku len jedno ustanovenie, a to ust. **§ 53 - Poskytovanie údajov.**

Táto novela sa opäť dotkla veľkého počtu vykonávacích právnych predpisov v gescii všetkých ústredných orgánov štátnej správy vrátane daňového poriadku.

Novela zákona proti byrokracii je pokračovaním celého radu opatrení **k naplneniu princípu „jedenkrát a dosť“**, čo znamená, že pokiaľ štát už disponuje údajom o občani alebo podnikateľskom subjekte, nebude ho viac vyžadovať, ale si ho orgán verejnej moci pre potreby konania získa sám. Novela zákona proti byrokracii rozšírila využitie ďalších centrálnych registrov, z ktorých si môže príslušný orgán verejnej správy získať potrebný doklad bez jeho predloženia občanom alebo iným orgánom verejnej správy.

Novela daňového poriadku je **účinná od 1.12.2019**, pričom novela zákona proti byrokracii má viac účinností: od 1.9.2019, od 1.12.2019 a od 1.1.2021.

Novelou daňového poriadku uvedená v čl. XVI zákona č. 390/2019 Z.z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v z.n.p. a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony.

Napriek tomu, že ide o rozsiahlu novelu samotného Obchodného zákonníka, **táto novela sa dotkla len jedného ustanovenia** daňového poriadku, ktorým je ust. **§ 54 – Súhlas správcu dane so zápisom do OR a s návrhom na výmaz.**

Zákon nadobúda účinnosť od 1.1.2020, novela daňového poriadku nadobúda účinnosť 1.10.2020.

Pomerne rozsiahlou novelou je novela daňového poriadku uvedená v čl. I zákona č. 369/2019 Z.z. ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“).

Zákon nadobudol účinnosť 1.1.2020 okrem ust. § 52 ods. 15, § 55 ods. 9, § 67 ods. 12 a § 79 ods. 1, ktoré nadobúdajú účinnosť od 1.1.2021.

Komentár k vybraným ustanoveniam vyplývajúcich z noviel daňového poriadku

► **K osobám zúčastneným pri správe daní - § 4 V § 4 ods. 1 písm. a)** je osobou zúčastnenou na správe daní **príslušník finančnej správy**, ktorého zamestnávateľom je finančné riaditeľstvo alebo obec (ďalej len „zamestnanec správcu dane“).

Úprava **§ 4 ods. 2 písm. a)** vyplýva z jej praktickej aplikácie. Týka sa obcí, ktoré nemajú viac zamestnancov len starostu, ktorý doteraz nemal postavenie zamestnanca správcu dane.

V praxi vznikal problém, kto má za obec vykonávať práce v súvislosti so správou daní, ktoré táto obec spravuje ako je miestne zisťovanie, daňová kontrola alebo vyrubovacie konanie, zasielanie výziev na zaplatenie vyrubenej dane a poplatkov, keď nemá zamestnancov. Po novele je pri správe daní starosta posudzovaný ako osoba zúčastnená na správe daní, t.j. ako zamestnanec správcu dane, ktorý bude vykonávať úkony spojené so správou daní, keďže obec nemá ďalších zamestnancov.

Podľa úpravy **§ 4 odseku 2 písm. c)** sa za daňový subjekt pri správe daní považuje aj organizačná jednotka združenia, ak je združenie založené ako

právnická osoba podľa z.č. 83/1990 Z.z. o združovaní občanov v z.n.p. a združenie takúto organizačnú jednotku zriadilo, ktorá koná v svojom mene, napr. organizačné jednotky odborových zväzov.

► K používaniu jazyka pri správe daní - § 5

Z dôvodu zefektívnenia správy daní, ako aj znižovania administratívnej záťaže sa doplnilo do § 5 **odsek 2** znenie, aby správca dane mohol upustiť od požiadavky predložiť úradne overený preklad dokumentov do štátneho jazyka. Táto úprava je spojená aj so znížením administratívnej záťaže a zníži tak aj výdavky daňového subjektu vynaložených na preklad písomností z iného jazyka do slovenského jazyka. Správca dane môže požadovať úradne overený preklad len tých častí písomností alebo len určité strany z týchto písomností (zmluvy, obchodné kontrakty, faktúry), ktoré sú nevyhnutné v rámci konania, ktoré vedie pri správe daní, napr. daňová kontrola transferového oceňovania medzi závislými osobami. Len v prípade rozdielného výkladu správca dane požiada daňový subjekt o predloženie úradne overeného prekladu do štátneho jazyka.

► Delegovanie - § 8

Podľa § 8 **ods. 1** inštitút delegovania sa uplatňuje aj pri delegovaní príslušnosti na správu dane na iného správcu dane medzi daňovým **úradom a úradom pre vybrané hospodárske subjekty (U VHS) namiesto** názvu Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (DU VDS). Zmena názvu tohto úradu je z dôvodu, že do pôsobnosti U VHS od 1.7.2019 boli zaradené aj subjekty so statusom schválený hospodársky subjekt (SHS), ktorého postavenie určuje Čl. 38 Nariadenia(EU) č. 952/2013 v platnom znení, ktorý ustanovuje Colný kódex Únie. Tento kódex sa ustanovujú všeobecné pravidlá a postupy uplatniteľné na tovar, ktorý vstupuje na colné územie Únie alebo je z neho prepravený; uplatňuje sa jednotne na celom colnom území EÚ bez toho, aby bolo dotknuté medzinárodné právo a medzinárodné dohovory, ako aj právne predpisy EÚ. Na schválený hospodársky subjekt sa v súvislosti s colnými kontrolami a v závislosti od typu udeleného povolenia vzťahuje priaznivejšie zaobchádzanie ako na iné hospodárske subjekty vrátane menšieho počtu

fyzických kontrol a kontrol dokladov. Do 30.6.2019 boli SHS organizačne začlenené pod Colný úrad Žilina.

► K zastupovaniu - § 9

Z doplneného znenia do § 9 **ods. 4** vyplýva, že ak daňový subjekt predloží správcovi dane nové plnomocenstvo, toto nahradí predchádzajúce len v rozsahu, v ktorom sa prekrývajú. V prípade pochybností správca dane vyzve daňový subjekt na vyjadrenie. Do odstránenia nedostatkov doručenej (druhej) plnej moci bude vykonávať zástupca len nevyhnutné úkony, aby nedošlo k zmareniu neopakovateľných úkonov napr. pri daňovej kontrole alebo pri podaní opravného prostriedku. Ak daňový subjekt nebude reagovať na výzvu a neodstráni pochybnosti správcu dane v novom plnomocenstve, správca dane bude konať s daňovým subjektom alebo jeho zástupcom na základe predchádzajúcej plnej moci, o ktorej správca dane nemá pochybnosti.

► K podaniam v súvislosti s elektronickou komunikáciou - § 13, § 14 a § 17

Úprava sa týka **viacerých ustanovení: § 13 ods. 10, § 14 ods. 3, § 17 ods. 5**, kedy sa mení doterajší spôsob posudzovania podaní, ktorých podanie je daňový subjekt doručiť elektronicky a tieto podania (daňové priznanie) je doručené inak ako prostredníctvom elektronickej podateľne finančnej správy, napr. listinne alebo cez portál ÚPVS, správca dane vždy vyzve daňový subjekt na jeho podanie bude sa považovať takéto podanie za nepodané. Z tohto dôvodu sa vypúšťa z § 14 odsek 3 ako nadbytočný.



Príklad:

Podania, ako sú daňové priznania alebo hlásenia, ak ich daňový subjekt po 1.1.2020 nepodá cez elektronickú podateľňu finančnej správy podľa § 13 ods. 5 daňového poriadku, správca dane vyzve daňový subjekt podľa § 13 ods. 8 nadväzne na § 17 ods. 5 daňového poriadku na odstránenie nedostatkov podaného daňového priznania alebo hlásenia s následkom podľa § 13 ods. 9 daňového poriadku. Rovnako sa postupuje aj v iných štruktúrovaných podaniach, napr. prehľady k dani zo závislej činnosti,

rôzne oznámenia, ktoré majú štruktúrovanú formu napr. podľa § 43 ZDP.

Pokiaľ daňový subjekt vyhoví výzve v rozsahu a v lehote určenej vo výzve, považuje sa podanie za doručené bez nedostatkov v pôvodnom termíne.

Pre úplnosť je potrebné uviesť, že ak ide o štruktúrované podania, ktorého podanie upravuje hmotnoprávny predpis, postupuje sa podľa tohto osobitného predpisu nadväzne na § 1 ods. 2 daňového poriadku. Ide napr. o podanie kontrolného výkazu DPH podávaný spôsobom upraveným v § 78a zákona o DPH vrátane výzvy na jeho podanie v prípade zistených pochybností o správnosti a pravdivosti údajov v ňom uvedených.

► K podaniu daňového priznania - § 15

Doplnením do § 15 ods. 3 sa spresňuje postup v prípade, ak správca dane určí daň podľa pomôcok. Daňový subjekt po takto určenej dani pomôckami nemôže podať „riadne“ daňové priznanie, ktorým by si vyrubil daň odlišne od dane určenej správcom dane podľa pomôcok alebo aj v takej sume ako bola určená daň podľa pomôcok. Ak daňové priznanie podá daňový subjekt v čase určenia dane podľa pomôcok, môže ho správca dane použiť len ako pomôcku.

Tento postup pri určení dane pomôckami sa nevzťahuje na miestne dane, ktoré spravuje obec vzhľadom na to, že zákon č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku ... v z.n.p. umožňuje podať daňové priznanie aj v prípade, ak správca dane určí daň podľa pomôcok.

Z dôvodu zefektívnenia procesov sa tlačivo daňového priznania už nebude zverejňovať v Zbierke zákonov, ale bude určené MF SR a zverejnené na web. sídle MF SR s vyznačením dátumu uverejnenia.

► K súhrnnému protokolu § 19a

Doplnením do ust. § 19a sa rozširuje možnosť, vyhotovenia súhrnného protokolu aj na základe písomnej žiadosti orgánov činných v trestnom konaní, služby finančnej správy a služby kriminálnej polície PZ. Je to z dôvodu, že tieto orgány sú zdrojom informácií pri odhaľovaní trestných činov a zisťovaní ich páchatelov, ktoré možno použiť ako dôkaz pri vyhotovení súhrnného protokolu.

► K nazeraniu do spisov - § 23

Doplnením znenia § 23 ods. 1 sa rozširuje obmedzenie nazerania daňového subjektu v rámci jeho spisu do informácií o oznámení, na ktoré sa vzťahuje daňové tajomstvo, a ktoré boli sprístupnené pre Policajný zbor alebo OČTK. Toto obmedzenie daňového subjektu pri nazeraní do týchto písomností bolo zavedené v dôvodu, aby nedošlo k zmareniu ich činnosti práve sprístupnením takýchto informácií skôr, ako dôjde v danej veci k ukončeniu odhalenia trestných činov ich objasnenia alebo vyšetrenia podľa osobitných predpisov.

► Miestne zisťovanie - § 37

Výkon miestneho zisťovania podľa § 37 ods. 3 vykonáva okrem zamestnanca správcu dane aj colník, ktorý má od 1.7.2019 postavenie príslušníka finančnej správy.

► K vykonaniu opätovnej daňovej kontrole - § 44

Novelou § 44 ods. 4 písm. d) dochádza k **rozšíreniu podnetu na vykonanie opätovnej daňovej kontroly podľa odseku 4 písm. d)**, a to aj na základe podnetu Policajného zboru, nielen z podnetu OČTK. Ide o výsledky trestných činov odhaľovaných práve orgánmi PZ najmä v oblasti daňovej trestnej činnosti, získavania informácií v rámci boja proti praniu špinavých peňazí, financovania terorizmu, a inej ekonomickej trestnej činnosti, ktoré tieto orgány vykonávajú a šetria podľa osobitného predpisu a v spolupráci aj s inými zložkami a inštitúciami.

► K priebehu a ukončeniu daňovej kontroly - § 46

V prípadoch, ak sa daňová kontrola začína zápisnicou o začatí daňovej kontroly podľa § 46 **odseku 3** zo zápisnice o začatí daňovej kontroly sa vypúšťa dôvod začatia daňovej kontroly, z dôvodu, aby sa nezmaril jej účel v prípade, ak sa kontrola vykonáva na základe podnetu OČTK.

Zároveň sa ustanovuje v **odseku 4** možnosť rozšíriť vykonávanú daňovú kontrolu nielen o inú daň a zdaňovacie obdobie, ale aj o kontrolu iného predpisu, napr. zákona o účtovníctve z dôvodu odstránenia vydávania nového oznámenia o začatí

daňovej kontroly v rámci vykonávania kontroly na dani z príjmov.

V **odseku 8** nadväzne na spustenie obojstrannej elektronickej komunikácie (predpokladá sa, že v druhom polroku 2020) sa upravuje doručovanie protokolu spolu s výzvou tak, že výzva na predloženie pripomienok k zisteniam uvedených v protokole bude súčasťou protokolu, čím sa zabezpečí efektívnejší spôsob doručovania najmä pri elektronickej spôsobe doručenia správcou dane, bude sa zasielať spolu s protokolom, v ktorom sa na konci protokolu uvedie, že výzva na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným je súčasťou tohto protokolu.

Z odseku 10 sa vypúšťa slovo „zahraničných“ z dôvodu, že kontrola transferového oceňovania sa vykonáva nielen u zahraničných, ale aj u tuzemských závislých osôb. Rovnaká úprava bola vykonaná v roku 2015 v § 18 zákona o dani z príjmov, z ktorého bolo vypustené slovo „zahraničných“ podľa ktorého sa vykonáva úprava základu dane závislých osôb.

► **K rozšíreniu zverejňovania zoznamov daňových subjektov o nový zoznam daňových subjektov registrovaných na daň z príjmov - § 52**
Ust. § 52 sa dopĺňa o ďalší zoznam daňových subjektov na účely zverejňovania daňových subjektov registrovaných na daň z príjmov podľa nového odseku 15 spolu s údajmi ako sú uvedené v tomto novom odseku. Prvýkrát sa tento zoznam bude **zverejňovať v roku 2021 s aktuálnym stavom k 1.1. kalendárneho roka** a nadväzne na prechodné ustanovenie § 165j ods. 1 daňového poriadku, najneskôr sa tento zoznam zverejní 30.6.2021.

► **K poskytovanie údajov - § 53**
Do odseku 4 sa doplnilo znenie, podľa **ktorého miestne príslušný správca dane poskytne údaje o stave osobného účtu daňového subjektu aj na žiadosť orgánu verejnej moci pri výkone jeho úradnej činnosti podľa zákona proti byrokracii na účely podľa osobitných predpisov** (napr. zákon č. 386/2002 Z.z. o štátnom dlhu a štátnych zárukách), ak nie je možné automatické sprístupnenie takej informácie; v takýchto prípadoch je oprávnený správca dane poskytnúť údaje o stave účtu (daňových nedoplatkoch) daňového subjektu pre orgán

verejnej moci na základe jeho žiadosti, ak sú tieto údaje potrebné pri výkone jeho úradnej činnosti podľa osobitných predpisov.

► **K súhlasu správcu dane so zápisom v obchodnom registri a s návrhom na výmaz - § 54**

Z tohto ustanovenia sa **vypúšťa celé znenie odseku 4**, na základe ktorého správca dane vydával na žiadosť daňového subjektu písomný súhlas s návrhom na výmaz o obchodného registra.

Vypustením znenia odseku 4 bezprostredne súvisí s novým ust. § 75j ods. 2 Obchodného zákonníka o likvidácii spoločností s tým, že likvidácia spoločností **sa predlžuje o šesť mesiacov, ak likvidátor zistí, že spoločnosť ku dňu zostavenia účtovnej závierky a konečnej správy o priebehu likvidácie má daňový nedoplatok, alebo ak sa u nej vykonáva daňová kontrola.** Prakticky sa vydanie súhlasu správcu dane k výmazu spoločností z obchodného registra prenieslo do § 75j ods. 2 obchodného zákonníka.

► **K spôsobu platenia dane a použitia platieb - § 55**

Podľa doplneného ust. § 55 ods. 6 písm. d) a v odseku 7 správca dane môže neoznačenú platbu použiť aj na úhradu pohľadávky v poradí podľa ich výšky vzostupne.

Správca dane podľa **odseku 9** oznámi daňovému subjektu použitie sumy platby alebo preplatku len v prípade, **ak táto suma na úhradu je vyššia ako 5 eur**; aj pri použití preplatku správca dane upovedomí daňový subjekt o použití preplatku podľa **§ 79 odsek 1, ak suma použitého preplatku je vyššia ako 5 eur.**

Použitie platby alebo preplatku vyššej ako 5 eur nadobúda účinnosť od 1.1.2021.

► **K odkladu platenia dane a povolenie splátok - § 57**

Legislatívna úprava **odseku 6** reaguje na prípady zániku dane, na ktorú bol povolený odklad platenia dane alebo povolenia platenia dane v splátkach, kedy sa zruší rozhodnutie o odklade platenia dane alebo platenia dane v splátkach priamo zo zákona bez vydania nového rozhodnutia; rovnaký postup sa uplatní aj pri rozhodnutí o úroku podľa odseku

5 z odkladu platenia dane alebo splátok dane, ak bol úrok už vyrubený.

 Príklad:

Ide o prípad zániku dane na základe rozhodnutia súdu alebo v rámci mimoriadnych opravných prostriedkov, kedy sa ruší rozhodnutie o odklade platenia dane alebo jej zaplatenie v splátkach, alebo podaním dodatočného daňového priznania, ktorým daňový subjekt zníži daň, na ktorú bol povolený odklad platenia dane alebo jej zaplatenie v splátkach.

V **odseku 8** sa **kráti** lehota z piatich rokov na dva roky na opätovné povolenie ďalšieho odkladu, ak daňový subjekt nedodrží podmienky uvedené v rozhodnutí správcu dane z dôvodu zvýšenia záujmu daňových subjektov o využitie tohto inštitútu najmä v prípade nezaplatenia daňového nedoplatku a v záujme správcu dane zastaviť začatie daňového exekučného konania.

► **K nulitnému rozhodnutiu - § 64**

Ust. 64 ods. 2 sa rozširuje o ďalší dôvod posúdenia nulitného rozhodnutia, ktorým je od 1.1.2020 aj **rozhodnutie, ktorým bola vyrubená daň po zániku práva vyrubiť daň**. Doplnenie tohto druhu nulitného rozhodnutia vyplynulo z aplikačnej praxe, kedy správca dane vyrubil daň za zdaňovacie obdobie, za ktoré už zaniklo právo daň alebo rozdiel dane nadväzne na § 69 daňového poriadku vyrubiť.

► **K postup pri registrácii - 67**

Od 1.1.2020 dochádza za účelom zníženia administratívnej záťaže daňového subjektu k vypusteniu povinnosti daňových subjektov (fyzická alebo právnická osoba) v **§ 67 od. 2 písm. a) ôsmy bod a v odsek 2 písm. b) šiesty bod** oznamovať správcovi dane čísla účtov vedených u poskytovateľa platobných služieb. Je to z dôvodu, že informácie o zriadených účtoch daňového subjektu poskytujú správcovi dane priamo poskytovateľa platobných služieb po ich otvorení alebo zrušení.

Ust. § 67 sa dopĺňa o nové odseky 12 a 13.

Z dôvodu zníženia administratívnej záťaže sa s účinnosťou od 1.1.2021 podstatne mení spôsob

registrácie postupom uvedeným v odseku 12, ktorým sa zavádza registrácia z úradnej moci. Pôjde o prípady, ak daňový subjekt, nie je zapísaný v registri PO, podnikateľov a orgánov verejnej moci podľa z.č. 272/2015 Z. z., správca dane ho zaregistruje do 30 dní od podania prvého DP nadväzne na § 49a ods. 3 ZDP a prideli mu IČO, číslo účtu správcu dane vedeného pre daňový subjekt (OUD), ak mu ešte nebolo pridelené a vydá rozhodnutie, v ktorom tieto údaje uvedie, pričom osvedčenia o registrácii sa registrovaným subjektom nebudú vydávať. Ak daňový subjekt je zapísaný v registri právnických osôb, podnikateľov a orgánov verejnej moci podľa z.č. 272/2015 Z. z. správca dane ho zaregistruje do 30 dní odo dňa zápisu do tohto registra.

Ide prakticky o zavedenie tzv. automatickej registrácie s účinnosťou od 1.1.2021 vykonanej správcom dane z úradnej moci na základe prvého podaného daňového priznania. Automatická registrácia sa nevzťahuje na daň z príjmov zo závislej činnosti ani na ostatné druhy daní len daň z príjmov.

 Príklad:

Fyzická osoba nepodnikateľ začne v priebehu roka 2020 prenajímať nehnuteľnosť – byt, nemusí v priebehu roka registrovať na daňovom úrade. Daňové priznanie k dani z príjmov podá 31. marca 2021. Následne správca dane zistí, že táto fyzická osoba nemá vykonanú registráciu, správca dane ju zaregistruje do 30 dní do dňa podania tohto daňového priznania, ktoré je podané ako prvé.

Táto legislatívna úprava tzv. automatickej registrácie nadväzuje na legislatívnu úpravu § 49a zákona o dani z príjmov (č. 595/2003 Z.z. v z.n.p.) podľa ktorého fyzickú alebo právnickú osobu, ktorá je na území SR zapísaná do registra PO, podnikateľov a orgánov verejnej moci, zaregistruje správca dane v lehote a spôsobom ustanoveným osobitným predpisom s odkazom na zákon č. 272/2015 Z. z. a daňový poriadok; ide tu o priamu nadväznosť ust. § 67 ods. 12 daňového poriadku a § 49a ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov.

 **Poznámka:** Zákon č. 272/2015 Z.z. s účinnosťou od 1.9.2015 upravuje zriadenie a vedenie registra právnických osôb, podnikateľov

a orgánov verejnej správy, ktorý je informačným systémom verejnej správy, ktorého správcom je štatistický úrad. Zapisujú sa do neho údaje o právnickej osobe, fyzickej osobe - podnikateľovi, podniku zahraničnej osoby a org. zložke podniku zahraničnej osoby, o orgáne verejnej moci, o odštepnom závode a zapísanej organizačnej zložke.

Vykonanie tzv. automatickej registrácie daňového subjektu upravuje prechodné ust. § 165j ods. 2 daňového poriadku. Ak ide o daňový subjekt, ktorý je k 31. 12. 2020 zapísaný v registri PO, podnikateľov a orgánov verejnej moci, ale nie je registrovaný do 31. 12. 2020 u správcu dane, správca dane vykoná automatickú registráciu tohto daňového subjektu najneskôr do konca februára 2021.

Rovnako postupuje správca dane pri automatickej registrácii aj v prípade, ak ide o daňový subjekt, ktorý po 31. 12. 2020 podá daňové priznanie, ktoré nie je jeho prvé daňové priznanie, t.j. daňový subjekt už podal daňové priznanie v predchádzajúcom zdaňovacom období, ale nebol registrovaný na dani z príjmov, pretože nebol povinný sa registrovať (napr. DS podával DP typu A) a nebolo mu pridelené DIČ, správca dane ho zaregistruje z úradnej moci a vydá rozhodnutie s prideleným DIČ a OUD na základe daňového priznania podaného po 31.12.2020.

Nový odsek 13 upravuje oznamovaciu povinnosť daňového subjektu voči iným inštitúciám a správcovi dane. Podľa tohto odseku, ak vznikne daňovému subjektu rovnaká oznamovacia povinnosť voči inej inštitúcii a táto inštitúcia nové alebo zmenené skutočnosti oznámi správcovi dane, daňovník nie je povinný tieto skutočnosti oznamovať aj správcovi dane. To znamená, že daňovník nie je povinný oznamovať správcovi dane zmeny údajov, ako je napr. zmena sídla, zmena priezviska, ak si túto povinnosť už daňový subjekt splnil voči inej inštitúcii, napr. obchodnému registru a ten tieto údaje následne oznámi finančnej správe.

► K vyrubovaciemu konaniu - § 68

Novelou sa v § 68 **odsek 3** upravuje lehota na vydanie rozhodnutia vo vyrubovacom konaní tak, že správca dane je povinný vydať rozhodnutie do

troch mesiacov od uplynutia lehoty určenej vo výzve na vyjadrenie sa k protokolu, bez ohľadu na to, kedy bola spísaná posledná zápisnica o ústnom pojednávaní predložených dôkazov a pripomienok daňovým subjektom. Do odseku 3 sa doplnila veta, ktorou sa ukladá správcovi dane povinnosť upovedomiť daňový subjekt o predĺžení trojmesačnej lehoty na vydanie rozhodnutia; táto povinnosť pomerne absentovala v praxi, čo spôsobovalo procesné pochybenia pri dokazovaní dodržania lehoty na vydanie rozhodnutia vo vyrubovacom konaní.

► K zániku práva vyrubiť daň - § 69

V **odseku 4** sa stanovuje, že **za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane sa považuje** spísanie zápisnice o začatí daňovej kontroly alebo doručenie oznámenia o daňovej kontrole, ktorá sa vykonáva na požiadanie OČTK ako aj na **požiadanie orgánov PZ**. Táto zmena nadväzuje aj na novelizované ust. § 44 ods. 4 písm. d), ktorým sa rozširuje možnosť vykonania opätovnej daňovej kontroly aj na základe požiadania orgánov PZ.

► K odvolaciemu konaniu - § 73

V **odseku 2** sa spresňuje postup prvostupňového orgánu (správcu dane, ktorý rozhodnutie vydal proti ktorému podal daňový subjekt opravný prostriedok) za účelom dodržania 30 dňovej lehoty na postúpenie odvolania s predkladacou správou druhostupňovému orgánu (FR SR) na vybavenie. Táto lehota začína plynúť až odo dňa uplynutia lehoty na podanie odvolania alebo odo dňa doručenia posledného doplneného podania na výzvu správcu dane alebo doplnením podaného odvolania daňovým subjektom bez výzvy. Túto úpravu si vyžiadala prax, kedy pri dodržaní 30 dňovej lehoty na postúpenie predkladacej správy odvolaciemu orgánu nemal správca dane dostatok času na kvalitné vypracovanie predkladacej správy, ak daňový subjekt predložil doplnenie odvolania v posledný deň lehoty na podanie odvolania vzhľadom na to, že odvolacie konanie začína dorúčením odvolania, pričom daňový subjekt môže toto svoje podané odvolanie meniť lebo dopĺňať až do uplynutia lehoty na jeho podanie,

keď odvolanie podal skôr v rámci plynutia 30 dňovej zákonnej lehoty na jeho podanie.



Príklad:

Daňový subjekt podal proti rozhodnutiu správcu dane odvolanie 10. 1.2020, čo je 20. deň plynutia 30 dňovej lehoty na jeho podanie. Od tohto dátumu podľa pôvodného znenia začínala plynúť 30 dňová lehota pre správcu dane na predloženie predkladacej správy odvolaciemu orgánu, ktorá by skončila 9. 2.2020. Avšak podľa spresneného znenia § 73 ods. 2 daňového poriadku, 30 dňová lehota na predloženie predkladacej správy začína správcovi dane plynúť až po uplynutí 30 dňovej zákonnej lehoty na podanie odvolania, t.j. od 21. 1. 2020 do 19.2.2020. A ak správca dane vyzve daňový subjekt na doplnenie odvolania, 30 dňová lehota začína plynúť až po doručení doplneného odvolania na výzvu správcu dane, t.j. nasledujúci deň po jeho doručení nadväzne na § 27 ods. 2 daňového poriadku, kedy sa do uplynutia lehoty určenej počtom dní nezapočítava deň, keď došlo ku skutočnosti určujúcej začiatok plynutia lehoty.

► K daňovým preplatkom a úrok - § 79

S účinnosťou od 1.1.2020 sa upravuje spôsob vrátenia daňového preplatku v **§ 79 odsek 6 v prípade, ak daňový subjekt v žiadosti o vrátenie daňového preplatku neuvedie číslo účtu**. V takýchto prípadoch správca dane vráti daňový preplatok na jeden z účtov daňového subjektu evidovaný na základe oznámenia daňového subjektu alebo platobnej inštitúcie podľa § 26 ods. 3 daňového poriadku. V prípade, že správca dane nemá k dispozícii žiaden bankový účet daňového subjektu, správca dane vráti sumu daňového preplatku, ak jeho výška je najviac do výšky 15 000 eur vrátane poštovým poukazom na adresu daňového subjektu. Preplatky nad túto stanovenú sumu nebude možné vrátiť poštovým poukazom, ale len na účet daňového subjektu. **Ak však správca dane nemá k dispozícii číslo účtu daňového subjektu, lehota na vrátenie neplynie a začína plynúť až odo dňa oznámenia čísla účtu** daňovým subjektom alebo poskytovateľom platobných služieb.

Túto úpravu si vyžiadala aplikačná prax, keď vznikali situácie pri vrátení daňového preplatku, že správca dane vráti preplatok daňovému subjektu na účet, ktorý mu je známy, ale suma daňového preplatku sa vráti správcovi dane s tým, že účet, na ktorý správca dane poukázal daňový preplatok bol zrušený a iný účet mu nie je známy; novela tohto ustanovenia neukladá správcovi dane vyzývať daňový subjekt na oznámenie čísla účtu.

► K záložnému právu – § 81

Legislatívnu úpravu **ust. § 81** si vyžiadala jeho dlhoročná aplikačná prax na zabezpečenie daňového nedoplatku správcom dane. **Podľa doplnenej vety do odseku 1 sa jednoznačne určuje vznik záložného práva vykonateľnosťou rozhodnutia o jeho zriadení a to dorúčením dlžníkovi ako aj osobe evidujúcej záloh, i napriek tomu, že je možné podať voči tomuto rozhodnutiu odvolanie, ktoré však nemá odkladný účinok, t.j. je vykonateľné dorúčením.**

Pri zriadení záložného práva nastáva aj zmena pri doručení rozhodnutia o zriadení záložného práva podľa **odseku 2**. Správca dane bude doručovať rozhodnutie o zriadení záložného práva dlžníkovi a zároveň aj katastru alebo inému registru, t. j. nemusí čakať na doručenie dlžníkovi alebo aj osobám, ktoré evidujú záloh, čo zabráni daňovému dlžníkovi nakladať so zálohom, čo je podstatný zámer úpravy doručovania rozhodnutia o zriadení záložného práva a zabrániť daňovému dlžníkovi na vykonanie prevodu majetku v jeho vlastníctve evidovaný v katastri nehnuteľností. Pritom ale nemusí ísť len o osoby, ktoré vedú register záložných práv, môže to byť napr. poskytovateľ platobných služieb, dopravný inšpektorát, leasingová spoločnosť ako osobe evidujúcej predmet záložného práva.

Do odseku 10 sa zriadenie záložného práva **vzťahujú aj na iné peňažné plnenia uložené rozhodnutím** podľa daňového poriadku alebo osobitných predpisov ako je napr. Colný zákon, zákon o spotrebnej dani z oleja, t.j. ak ide o plnenie, ktoré nie je daňou.

► K dočasne nevykonateľnému daňovému preplatku - §83

Podľa doplneného znenia ust. § 83 v odseku 1 písm. f) sa za dočasne nevymáhateľný daňový nedoplatok považuje aj daňový nedoplatok v prípade, ak sa tento stal nevymáhateľným podľa osobitného predpisu, ktorý upravuje konkurzné konanie a tým je zákon č. 7/2005 Z.z. o Ka R v z.n.p. predovšetkým jeho novela účinná od 1.3.2017. Touto novelou sa upravil postup tzv.oddĺženia fyzickej osoby podľa IV. časti zákona o KaR, a to buď konkurzom alebo splátkovým kalendárom. Tento daňový nedoplatok sa do stanovenej doby šiestich rokov od vyhlásenia konkurzu alebo určenia splátkového kalendára bude sledovať ako dočasne nevymáhateľný nedoplatok. Po uplynutí tejto doby dôjde prakticky k zániku nevymáhateľného daňového nedoplatku voči tejto fyzickej osobe, ako je to tiež uvedené v novelizovanom ust. § 84 daňového poriadku.

Ust. § 83 bolo doplnené aj o **nový odsek 2**, podľa ktorého sa za dočasne nevymáhateľný daňový nedoplatok považuje aj iné peňažné plnenie, ktoré nie je daňou, vrátane exekučných nákladov a hotových výdavkov, napr. náklady na skladné, ak boli uložené rozhodnutím správcu dane podľa daňového poriadku.

Pre úplnosť poznamenávame, že daňové subjekty s dočasne nevymáhateľnými nedoplatkami sa budú zverejňovať v zozname daňových dlžníkov podľa § 52 ods. 1 daňového poriadku.

► K zániku daňového nedoplatku - § 84

Nadväzne na novelu zákona o KaR sa upravilo aj znenie § 84 odsek 1 písm. f) a g), ktorými sa upravuje deň zániku daňového nedoplatku od vyhlásenia konkurzu alebo určenia splátkového kalendára a na základe reštrukturalizačného plánu na základe novely zákona o KaR od 1.3.2017 v spojitosti s § 206f ods. 4 a 5 tohto zákona.

K zániku daňového nedoplatku dôjde po uplynutí šiestich mesiacov od vyhlásenia konkurzu alebo určenia splátkového kalendára alebo oddĺženia podľa zákona o KaR; rovnako zanikajú aj neprihlásené pohľadávky a pohľadávky nezaraďené v splátkovom kalendári určenom súdom. Správca dane vykoná odpis daňového nedoplatku z dôvodu jeho zániku z evidencie správcu dane.

► K premlčaniu a zániku práva vymáhať daňový nedoplatok

Od 1.1.2020 dochádza k predĺženiu lehoty na zánik práva vymáhať daňový nedoplatok podľa § 85 odsek 1 v prípadoch, ak sa preukáže, že dlžník nemal pri zrušení oddĺženia poctivý zámer, napr. v zozname majetku ani na dopyt správcu neuviedol časť svojho majetku, aj keď o ňom vedel alebo s prihliadnutím na okolnosti musel vedieť; na majetok nepatrnej hodnoty sa neprihliada. V takýchto prípadoch sa rozhodnutie o oddĺžení zruší a pohľadávkam, ktoré neboli uspokojené sa obnovuje vymáhateľnosť a aj splatnosť. Takéto pôvodné pohľadávky sa nepremlčia skôr ako uplynie desať rokov od neúčinnosti plánu.

K problematike daňového exekučného konania

V časti daňového exekučného konania daňového poriadku došlo k legislatívnej úprave viacerých ustanovení menšieho rozsahu nadväzne na novelu zákona č. 7/2005 o konkurze a reštrukturalizácii v z.n.p. Legislatívne úpravy boli vykonané v § 88, 90, 91, 95, 108, 110, 113, 149 a 158 daňového poriadku.

► K novému spôsobu výkonu daňovej exekúcie - § 98

► K daňovej exekúcii zadržaním vodičského preukazu - § 148a

Za účelom zlepšenia výberu daní a zlepšenia daňových povinností daňovým subjektom zavádza sa do legislatívy daňového poriadku § 98 odseku 1 písm. i) s účinnosťou od 1.1.2020 nový ako v poradí ďalší spôsob vykonania daňovej exekúcie; je ním zadržanie vodičského preukazu daňového dlžníka. Zavedením tohto spôsobu daňovej exekúcie sa počíta s tým, že tento druh daňovej exekúcie bude mať aj preventívny charakter, kedy bude daňový dlžník nepriamo nútený na splnenie svojich daňových povinností, aby mu bol po ich splnení vodičský preukaz vrátený. **Uplatnenie tohto spôsobu daňovej exekúcie sa vzťahuje predovšetkým na každú fyzickú osobu** (prevažne podnikateľa v postavení SŽČO), ak sa stal daňovým dlžníkom na dani alebo na inom peňažnom plnení nadväzne na vydané rozhodnutie správcu dane.

Ust. § 148a upravuje postup vykonania daňovej

exekúcie zadržaním vodičského preukazu daňového dlžníka, ktorý oprávňuje daňovému dlžníkovi viesť ktorúkoľvek skupinu motorových vozidiel, u ktorého podľa **odseku 1** dosiahnutie príjmov nie je priamo podmienené držbou vodičského preukazu. Tento spôsob daňovej exekúcie je jednoznačne vylúčený u daňového dlžníka, ktorého dosiahnutie príjmov je priamo podmienené držbou vodičského preukazu, napr. ak ide o daňového dlžníka, ktorý je vodičom autobusu, taxikár, vodič kamiónovej dopravy, poštový prepravca a pod. Uplatnenie daňovej exekúcie zadržaním vodičského preukazu je možné vykonať u daňového dlžníka, ktorý používa motorové vozidlo na cestu do práce a späť, pričom má možnosť použiť náhradný spôsob prepravy, napr. autobus, vlak, taxík. Podľa odseku 2 správca dane doručí daňovému dlžníkovi a orgánu PZ podľa miesta pobytu daňového dlžníka daňový exekučný príkaz, ktorý vydá správca dane nadväzne na § 92 ods. 1 daňového poriadku po márnom uplynutí lehoty na podanie odvolania voči daňovej exekučnej výzve, ktorú správca dane vydá po doručení rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania osobám, na ktoré sa vzťahuje výrok o zákaze nakladania s majetkom daňového dlžníka.

Podľa odseku 3, ak je na to jeden z dôvodov uvedených v § 96 ods. 1 daňového poriadku o zastavení exekúcie, napr. predmet daňovej exekúcie nepodlieha daňovej exekúcii, správca dane vydá rozhodnutie o zastavení DEK a doručí ho orgánu PZ podľa príslušného miesta pobytu daňového dlžníka, t.j. orgánu, ktorému správca dane doručil daňový exekučný príkaz na zadržanie vodičského preukazu.

Daňovú exekúciu zadržaním vodičského preukazu môže vykonávať aj obec ako správca dane miestnych daní, ak napr. daňový dlžník nezaplatil daňový nedoplatok na dani z nehnuteľností alebo na inej miestnej dani podľa osobitného predpisu (z.č. 582/2004 Z.z. v.z.n.p.) ani na opakované výzvy správcu dane.

Tento postup daňovej exekúcie obec uplatní len v prípade, ak daňovú exekúciu bude vykonávať svojimi zamestnancami. Ak však bude obec vykonávať daňovú exekúciu externe, súdnymi

exekútormi, tento spôsob daňovej exekúcie nemožno uplatniť vzhľadom na to, že súdny exekútor postupuje pri vymáhaní daňového nedoplatku podľa osobitného predpisu (Exekučný poriadok), ktorý tento spôsob daňovej exekúcie neupravuje.

➤ K pokutám - § 155

Novela daňového poriadku znižuje spodnú hranicu pokuty uloženej podľa § 155 odseku 1 písm. e) za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. d) za nesplnenie povinností uloženej rozhodnutím správcu dane ako aj písm. j) za nesplnenie niektorých z povinností nepeňažnej povahy podľa daňového poriadku, napr. za oneskorené podanie prehľadu k dani z príjmov zo ZČ, súhrnného výkazu na DPH, ak nejde o správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. a) až i) **zo sumy 60 na 30 €, pričom horná hranica pokuty 3 000 € ostáva nezmenená.** Došlo prakticky k zjednoteniu spodnej hranice pokuty s pokutou uloženou za oneskorené podanie daňového priznania alebo hlásenia. Uloženie zníženej pokuty upravuje prechodné ustanovenie. Podľa odseku 2 sa upravuje spôsob výpočtu pokuty v prípade, že daň správca dane vyrubil vyrubovacím rozkazom v tzv. skrátenom vyrubovacom konaní podľa § 68a daňového poriadku.

V **odseku 8 písm. b)** sa spresňuje znenie, podľa ktorého správca dane neuloží pokutu, ak daňový subjekt podá dodatočné DP, ktorým zníži uplatnené vrátenie dane uvedené v daňovom priznaní alebo uplatnený nárok (NO alebo spotrebnú daň) podľa osobitných predpisov pred vrátením. Pokuta sa neuloží ani v prípade aj iných uplatnených nárokov podľa osobitných predpisov, napr. nárok na daňový bonus, zamestnaneckú prémie, ak tento nárok nebol vrátený.

➤ K ustanoveniam, pri ktorých došlo k precízovaniu pôvodného znenia ustanovení daňového poriadku vyplývajúce z ich praktickej aplikácie a z dôvodu precízovania znenia

- v rámci dokazovania podľa § 24 ods. 1 písm. b) sa toto dokazovanie vzťahuje na celú správu daní, ktorá zahŕňa aj daňovú kontrolu a daňové konanie

- pri doručovaní elektronického dokumentu správcovi dane podľa § 32 ods. 3 bude tento elektronický dokument správca dane doručovať každej osobe, ktorá má sprístupnené elektronické služby na doručovanie, a to bez ohľadu na to, či táto osoba je povinná doručovať písomnosti správcovi dane elektronicky alebo nie
- legislatívna úprava pojmu ERP na pokladnicu e-kasa v § 40 ods. 1 v poslednej vete, nadväzne na novelu zákona o používaní ERP
- legislatívne spresnenie dňa, kedy sa začína určovanie dane podľa pomôcok v § 48 ods. 2; je to deň po doručení tohto oznámenia. Spresnenie je z dôvodu, aby sa neprelínal proces ukončenia daňovej kontroly podľa § 46 ods. 9 písm. b) daňového poriadku s procesom určenia dane podľa pomôcok.
- Rozšírenie postúpenia daňového nedoplatku podľa odseku 8 § 86 ods. 1 a 7 sa bude vzťahovať aj na iné peňažné plnenie, ktoré nie je daňou uložené rozhodnutím správcu dane.

► **K prechodným úpravám účinným od 1.1.2020 - § 165i**

Odsek 1 - vzory tlačív daňových priznaní podľa § 15 v znení účinnom do 31.12.2019 ostávajú v platnosti pre príslušné zdaňovacie obdobia.

Odsek 2 - zníženie výšky pokuty podľa § 155 ods. 1 písm. e) v znení účinnom od 1.1.2020 správca dane uloží aj za správny delikt, ktorý nastal pred 1.1.2020, ale pokuta nebola uložená a bude uložená po 1.1.2020.



Príklad:

Daňový subjekt v roku 2019 podal daňové priznanie k dani z príjmov za ZO 2018 oneskorene, po ustanovenej lehote, správca dane mu do konca roka 2019 neuložil pokutu. Správca dane uloží pokutu za tento správny delikt po 1.1.2020 podľa znenia § 155 ods.1 písm. e) daňového poriadku účinného od 1.1.2020 nadväzne na § 165i ods. 2 prechodného ustanovenia už v zníženej sume, a to vo výške 30 €.

► **K prechodným úpravám účinným od 1.1.2021 - § 165j**

Odsek 1 - termín zverejnenia zoznamu daňových subjektov podľa § 52 ods. 15 v znení účinnom od 1.1.2021 je najneskôr do 30.6.2021.

Odsek 2 – postup registrácie daňových subjektov podľa § 67 ods. 12 v znení účinnom od 1.1.2021 správca dane vykoná najneskôr do konca februára 2021, ak ide o daňový subjekt ktorý k 31.12.2020 je zapísaný v registri PO, podnikateľov a orgánov verejnej moci a nie je do 31.12.2020 registrovaný a aj v prípade, ak ide o daňový subjekt, ktorý po 31.12. 2020 podá DP, ktoré nie je ako prvé daňové priznanie.

► **V zákone č. 369/2019 Z.z. sú zverejnené aj nasledovné novely zákonov:**

• **V Čl. II - novela zákona č. 78/1992 Zb. o daňových poradcov a SKDP v z.n.p.**

Novela priniesla nasledovné významné legislatívne úpravy:

Vypustená podmienka VŠ ekonomického a právnického zamerania - § 5

Vypustená povinnosť podať žiadosť o zápis do zoznamu DP - § 8

Pozastavením výkonu daňového poradenstva nezaniká povinnosť platiť členské príspevky do výšky určenej komorou - § 15

Oprávnenie spracúvať osobné údaje klientov v rozsahu nevyhnutnom na účely poskytovania daňového poradenstva - § 16

Oprávnenie zverejňovať na web.sídle komory zoznam daňových poradcov s určenými údajmi - § 28

• **V Čl. III - novela zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v z.n.p.**

• **V Čl. IV - novela k zákonu č. 289/2008 Z.z. o používaní ERP..... v z.n.p.**

RUKOVÄŤ AUDÍTORSKÝCH ŠTANDARDOV

Ing. Petra Krišková, PhD.

Ing. Ján Užík, PhD.

Medzinárodný audítorský štandard (ISA) 710 – POROVNÁVACIE INFORMÁCIE – ZODPOVEDAJÚCE ÚDAJE A POROVNÁVACIA ÚČTOVNÁ ZÁVIERKA

Charakter porovnávacích informácií, ktoré sa uvádzajú v účtovnej závierke je závislý najmä od požiadaviek príslušného rámca pre účtovné vykazovanie. V tomto kontexte ISA 710 rozdeľuje porovnávacie informácie do dvoch základných skupín nasledovne:

- a) **zodpovedajúce údaje** – porovnávacie informácie v prípadoch, keď sú v účtovnej závierke za bežné obdobie ako **neoddeliteľná súčasť** vykázané sumy a iné informácie za predchádzajúce obdobie, pričom ich treba chápať iba v súvislosti so sumami a inými informáciami zverejnenými za bežné obdobie (označované ako „údaje za bežné obdobie“). Mieru podrobnosti informácií prezentovaných v zodpovedajúcich sumách a vykázaných informáciách určuje najmä ich dôležitosť pre hodnoty za bežné účtovné obdobie,
- b) **porovnávacie finančné výkazy (účtovné závierky)** - porovnávacie informácie v prípadoch, keď sú sumy a iné zverejnenia za predchádzajúce obdobie vykázané na účely porovnania s účtovnou závierkou za bežné obdobie, ak však boli auditované, je na ne odkaz v názore audítora. Rozsah informácií zahrnutých do takýchto porovnávacích účtovných závierok je porovnateľný s rozsahom informácií v účtovnej závierke za bežné obdobie.

Povinnosťou audítora je určiť, či existujú

v účtovnej závierke porovnávacie informácie a či sú správne klasifikované. Za týmto účelom vyhodnotí, či:

- a) sa porovnávacie informácie zhodujú so sumami a inými zverejneniami uvedenými v predchádzajúcom období alebo, keď to je vhodné, či boli upravené,
- b) účtovné politiky zohľadnené v porovnávacích informáciách sú konzistentné s politikami použitými v bežnom období, alebo či v účtovných pravidlách došlo k zmenám, či sú tieto zmeny správne zaúčtované a primerane vykázané a zverejnené.

Dôležitá je správna klasifikácia porovnávacích informácií (či ide o zodpovedajúce údaje alebo porovnávaciu účtovnú závierku), a to najmä z titulu odkazovania na ne v správe audítora.

V prípade, ak majú porovnávacie informácie charakter **zodpovedajúcich údajov**, tak:

- názor audítora uvedený v správe audítora **neodkazuje**¹ na zodpovedajúce údaje, s výnimkou týchto situácií:
 - a) ak v správe audítora za predchádzajúce obdobie bol uvedený modifikovaný názor a skutočnosť, ktorá viedla k modifikácii stále trvá, audítor je povinný modifikovať názor audítora na účtovnú závierku za bežné obdobie a v správe audítora v odseku so základom pre modifikáciu uviesť odkaz na údaje za bežné obdobie a zodpovedajúce údaje v opise skutočnosti, ktorá viedla k vzniku modifikácie, ak je vplyv danej skutočnosti významný alebo pokiaľ ide o iné prípady, audítor vysvetlí, že názor audítora je modifikovaný z

¹ Názor audítora neobsahuje odkazy na zodpovedajúce údaje, lebo je názorom na účtovnú závierku ako celok vrátane zodpovedajúcich údajov

dôvodu vplyvu nevyriešenej skutočnosti na porovnateľnosť údajov za bežné obdobie so zodpovedajúcimi údajmi;

- b) ak audítor získa dôkazy o existencii významnej nesprávnosti v účtovnej závierke za predchádzajúce obdobie, ku ktorej bola v minulosti vydaná správa audítora s nemodifikovaným názorom a zodpovedajúce údaje sa neupravili, tak je audítor povinný v správe audítora k účtovnej závierke za bežné obdobie vyjadriť podmienený názor alebo záporný názor, z dôvodu zodpovedajúcich údajov obsiahnutých v účtovnej závierke;
- c) ak účtovná závierka za predchádzajúce obdobie nebola auditovaná, audítor v správe audítora v odseku o inej skutočnosti uvedie skutočnosť, že zodpovedajúce údaje neboli auditované.
- v správe audítora je možné **odkazovať na zodpovedajúce údaje** v prípade, ak audit účtovnej závierky za predchádzajúce obdobie vykonal predchádzajúci audítor a zákon alebo predpis nezakazuje sa odvolať na jeho správu audítora, potom audítor v správe audítora v odseku o inej skutočnosti uvedie:
 - že audit účtovnej závierky za predchádzajúce obdobie vykonal predchádzajúci audítor,
 - typ názoru, ktorý vyjadril predchádzajúci audítor a v prípade ak išlo o modifikovaný názor, je potrebné uviesť aj dôvod modifikácie,
 - dátum správy predchádzajúceho audítora.

Za predpokladu, že porovnávacie údaje majú charakter **porovnávacích finančných výkazov** (účtovnej závierky), tak:

- v prípade, že sú prezentované porovnávacie finančné výkazy (účtovnú závierku) názor audítora **odkazuje na každé obdobie** ², za ktoré sa účtovná závierka prezentuje a ku ktorej sa vyjadruje názor audítora;

- pri poskytovaní správy o účtovnej závierke za predchádzajúce obdobie v súvislosti s auditom bežného obdobia, ak sa názor audítora na túto účtovnú závierku predchádzajúceho obdobia líši od názoru, ktorý audítor vyjadril v minulosti, audítor je povinný v odseku o inej skutočnosti zverejniť vecné dôvody, ktoré viedli k odlišnému názoru;
- ak audítor dospeje k záveru, že v prípade účtovnej závierky za predchádzajúce obdobie existuje významná nesprávnosť a k tejto účtovnej závierke vyjadril predchádzajúci audítor nemodifikovaný názor, je audítor povinný o tejto situácii informovať manažment, príp. osoby poverené spravovaním a požiadať ich, aby informovali predchádzajúceho audítora. Ak je účtovná závierka za predchádzajúce obdobie zmenená a doplnená a predchádzajúci audítor súhlasí, že vydá novú správu audítora k zmenenej a doplnenej účtovnej závierke, tak v tom prípade následne audítor vydá správu audítora iba za bežné obdobie;
- za okolností, že účtovnú závierku za predchádzajúce obdobie overoval predchádzajúci audítor, je audítor povinný okrem vyjadrenia názoru na účtovnú závierku za bežné obdobie, uviesť v odseku o iných skutočnostiach:
 - že audit účtovnej závierky za predchádzajúce obdobie vykonal predchádzajúci audítor,
 - typ názoru, ktorý vyjadril predchádzajúci audítor a ak bol názor modifikovaný, tak aj dôvod modifikácie,
 - dátum správy predchádzajúceho audítora;
- ak účtovná závierka za predchádzajúce obdobie nebola auditovaná, audítor v správe audítora v odseku o inej skutočnosti uvedie skutočnosť, že porovnávacia účtovná závierka nebola auditovaná.

² Keďže správa audítora k porovnávacím finančným výkazom (účtovným závierkám) sa vzťahuje na účtovnú závierku za každé obdobie, za ktoré sa účtovné závierky predkladajú, audítor môže vzhľadom na jedno alebo viaceré obdobia vyjadriť podmienený názor alebo záporný názor, prípadne môže odmietnuť vyjadriť názor alebo zaradiť odsek so zdôraznením skutočnosti, a pritom môže vyjadriť iný názor audítora na účtovnú závierku za iné obdobie.

DAŇOVÁ TVORIVOSŤ II. – VÝCHODISKÁ A PRÍPRAVA NA DAŇOVÚ OPTIMALIZÁCIU

Ing. Emil BURÁK, PhD.

Nadväzne na prvú časť o daňových figloch (v predošlom čísle mesačníka ÚAD), dnes pokračujeme v našom celoročnom seriáli o daňovej tvorivosti jeho druhou časťou, ktorá je venovaná mentálnej príprave na daňovú optimalizáciu.

Optimalizácia je vždy proces zameraný na zdokonalenie, vylepšie a skvalitnenie produktu. V prípade daňového produktu táto záleží od toho, či ju realizuje správca dane (štát, obec, mesto), ktorého cieľom je čo najviac daní vybrať alebo daňový subjekt (občan, podnikateľ, firma, podnik, organizácia), ktoré záujem je logicky opačný – čo najmenej daní zaplatiť. Riešenie tejto antagonistickej situácie zaujíma tisíce rokov ľudstvo na celom svete.

Nástroj finančného manažmentu a prostriedok reinžinieringu

Nakoľko optimalizácia je komplexne náročný nástroj reinžinieringu, stojí za to sa na jej aplikáciu dôkladne pripraviť a precízne si naštudovať dostupné informačné zdroje i zozbierať všetky praktické pomôcky účinné a funkčné, ktoré by jej kvalite dokázali výrazne napomôcť. Napriek medzinárodnému know-how v danej oblasti, rozumný daňovník privíta vždy najskôr možnosti dané domácou daňovou legislatívou v rámci logickej hierarchickej postupnosti i podľa empirie, že košeľa je predsa len bližšia ako kabát.

Mať plán nestačí, rozhoduje jeho realizácia

Prax a život nás presviedčajú, že najúčinnším prostriedkom v potláčaní rizika je jeho predchádzanie prevenciou. Ak prevencia chýba, najlepším proti riziku je plán. Medzi odborníkmi na krízový manažment a riziká sa traduje, že akýkoľvek plán je lepší ako žiadny plán! Najlepší plán je v rámci tzv. indikatívneho plánovania projekcia v scenároch (alternatívach), t.j. mať plán do pekného počasia (keď

sa darí) i do nepohody (keď sa darí menej) i do krízy (keď sa nedarí vôbec). Preto zodpovední plánovači pri vážnych rozhodnutiach a veľkých peniazoch kreujú tzv. katastrofický scenár (čo najhoršie sa môže stať), optimistický scenár (keď sa prihodí to najlepšie) a realistický (to, čo sa s najväčšou pravdepodobnosťou blízkou realite naozaj aj stane). Toto všetko však nestačí, lebo pri plánovaní ide o nutnú dualitu.



PRÍKLAD: Gréci maskujú bazény, čo označujú za daňovú kreativitu



OTÁZKA: Grécko sa vysmialo z Európskej únie predčasom podvodmi v dátach verejných financií, hoci EÚ mu odpustila a podporila jeho ekonomiku výhodnými pôžičkami pod hlavičkou projektu Euroval, kde prispelo aj Slovensko. Podľa štúdie organizácie Social Science Research Network sa **prax v krajine nezmenila ani po viacerých rokoch krízy – dane si nelegálne krátia najmä živnostníci – až sedem z desiatich pri vyplňaní daňového priznania klamalo.** Autori štúdie spred pár rokov pritom vychádzali z údajov najväčšej gréckej banky, ktorá na základe pohyboch na účtoch svojich klientov vypočítala priemerný príjem Grékov a rozdelila ho do niekoľkých skupín podľa vzdelania, veku alebo bydliska. Skutočný príjem bol však výrazne nižší ako Gréci uvádzajú vo svojich priznaniach. Podľa banky tak krajina prišla na daňových podvodoch o veľké peniaze, napríklad len v roku 2009 o 29 miliárd eur, teda o celú desatinu ročného HDP krajiny. Kto najviac realizuje daňovú zlodejinu v Grécku? Vraj klamú daňové úrady, kde sa dá a započul som, že aj cez skrývanie bazónov pri rodinných domoch. Je to pravda?

ODPOVEĎ: Rebríček podvodov na krátení zdaniteľných príjmov údajne v Grécku vedú lekári, ktorých skutočný príjem dva až päťkrát taký veľký, ako oficiálne priznávajú. V päťkách sú im však právnici, ekonómovia, novinári alebo umelci.

Daňové podvody sa pritom netýkajú len najlepšie zarábajúcich, ale ako konštatuje štúdia, „s veľkosťou majetku rastie aj chuť krátiť dane“.

Obyčajní Gréci pritom takéto správanie tolerujú. Je úplne bežné, že napríklad v Aténach faktúry za služby uprávnika alebo zubára sú polovičné alebo dokonca len tretinové ako skutočná suma, ktorú u nich platíte. Tvárou tvár v túto zažitú prax sa väčšina vládnych opatrení ukazuje ako zbytočné - napríklad nedávno schválená „milionárska daň“, ktorá mala zaťažiť príjem nad pol milióna eur ročne až päťdesiatpercentnou daňou. Pred pár rokmi sa k takémuto príjmu prihlásilo len 200 ľudí, čo je v krajine ako Grécko absurdne nízke číslo.

Podobne zareagovali Gréci, keď štát vyhlásil, že podľa bazénov pri rodinných domoch, začne skúmať veľkosť nezdaniteľných príjmov ich majiteľov. Hoci v Grécku je evidovaných cez 100 tisíc takýchto bazénov, daňovému úradu prinieslo prihlásenie len 300 majiteľov bazénov. O to viac sa však v praxi tešia obchodníci na maskovacie siete (najmä vojenské), ktorých predaj sa niekoľkonásobne zvýšil oproti normálu práve za účelom maskovania týchto bazénov, keď to vláda bude chcieť monitorovať zhora prieskumnými lietadlami, satelitnými snímkami alebo dronmi.

V spoločnosti, ktorá už viac rokov čelí prehlbujúcej sa recesii to však vrie. Úsporné opatrenia totiž zasiahli najmä tých chudobnejších. Legendárna matka Tereza rada pripomínala výrok, že na zemeguli je tak veľa hladujúcich nie preto, že nevieme nasýtiť chudobných, ale práve preto, že nedokážeme nasýtiť najbohatších. Ekonóm k tomu dodáva uvažlivo, **že daňová kreativita bohatých a ich schopnosť vyhnúť sa zvýšeným odvodom je nekonečná.** Vo finančnej kríze každého štátu je vždy na rade aj ťažká úloha, ako prinútiť národ lepšie platiť dane. Na rad teraz prišli aj grécki lodiar. Krajina sa pýši najväčšou flotilou na svete a tomuto priemyslu tradične vychádza v ústrety celou škálou úľav. Štát však smeruje lodiarov, aby aj oni prispeli do boja proti vlečúcej sa kríze. Premiér najbohatších lodiarov v Grécku už pred rokmi údajne neoficiálne poprosil, nie nariadil – obával sa totiž ich húfného odchodu. Bohatých si pritom pohneval už pred časom, keď začal rokovania so Švajčiarskom o sprístupnení mien Grékov, ktorí majú v krajine bankové kontá. Do roku 2016 mal v Grécku lodný priemysel do rozpočtu prispieť 200 miliónmi eur.

Tvárou tvár k astronomickému dlhu 350 miliárd je to však len kvapka v oceáne.

Daňová kreativita štátu, ak má byť úspešným pri stabilizovaní a liečení verejných financií musí spočívať v kombinácii, aj zoškrtávať verejné výdaje, aj korigovať verejné príjmy. V daniach sa však a priori držať úvahy, že ku konsenzu medzi bohatými a chudobnými nikde nepríde, reálnou možnosťou je však aspoň nájsť a docieľiť kompromis.

Východiská pre daňovo-účtovnú optimalizáciu

Aj v oblasti daňovej optimalizácie existuje veľa antagonizmov (protirečení) i paradoxov a nemožno ju v podmienkach SR posudzovať objektívne, nakoľko k tomu chýba dostatok relevantných a vedecky preskúmaných informácií. Je to podobné ako s daňovými únikmi, nemožno ich stanoviť exaktne (presne) ale len aproximačne (približne) cez tzv. kvalifikovaný odhad expertov v kombinácii rôznych priamych i nepriamych metód. Mnohí z poradcov (napr. ekonomickí, účtovní, finanční, daňoví poradcovia) sa k ich vlastným pokusom k daňovej optimalizácii nehlásia a neprihlasia vôbec. Prečo? Lebo to vnímajú ako rizikovú informáciu – sľaby provokáciu a správu pre daňovú kontrolu, aby ich prednostne navštívila.

Ako začať efektívne s daňovo-účtovnou optimalizáciou? Ak sa chcete začať naozaj seriózne a konštruktívne zaoberať myšlienkami na daňovo-účtovnú optimalizáciu v podmienkach SR, odporúčame postup:

PRVÝ KROK - inventúru informačných zdrojov, námetov, inšpirácií, scenárov, odborníkov (napr. www.skdp.sk; www.skau.sk; www.skcu.sk), špecializovaných prameňov (vzdelávacie portály, učebnice, videolekcie, školenia, iné edukačné finančné pomôcky, atď.).

DRUHÝ KROK – vykonať selekciu z daných zdrojov, t.j. vybrať špeciálne tie, ktoré sa pre Váš typ biznisu, charakter podnikania a cieľ zdaňovania hodia čo najviac.

TRETÍ KROK – zváženie pomeru rizika-driny-efektu. **Predpoklad kvality a serióznosti** pri daňovo-účtovnej optimalizácii sú dispozície ako daňová kreativita, potenciál pre daňové plánovanie a daňovú diverzitu, invencia, dôslednosť, precíznosť, viacnásobné skúšky správnosti, vynaliezavosť,

účtovná zdatnosť, finančná technická zručnosť, biznis myslenie, ekonomicko-právny fundament. **Naopak – atribútmi nekvality a neserióznosti sú:** neskúsení konzultanti a „poradcovia pre všetko“.

Jedným z najlepších východísk pre daňovo-účtovnú optimalizáciu je znalosť včasnej daňovej prevencie a poučenie z efektívnych príkladov zo zahraničia i z domácej hospodársko-podnikateľskej praxe zdaňovania i účtovania. Pre múdreho hospodára a obozretný podnikateľský subjekt platí ekonomické pravidlo zákona minimaxu (maximum výstupov-výnosov pri minime vstupov-nákladov) – aj na v oblasti peňazí – či už financií firemných alebo rodinných alebo osobných. Jednou z možností ako znížiť neproduktívne náklady a odbúrať zbytočné rezervy, príliš veľké riziká alebo nebodaj aj priame finančné plytvanie je aj oblasť daní. Dobrý gazda dokáže pravidelne kontrolovať aj svoje financie a udržiavať zodpovednú daňovú prevenciu.

Daňovo-optimalizačná empiria

Kým začnete zvažovať ako efektívne optimalizovať aj v oblasti daní, stojí za to si pripomenúť, podčiarknuť a zamyslieť sa aj nad portfóliom nasledovných skúseností (empíria, erudícia):

- **Perfektne najskôr zvládnuť štandard**, ak chcete neskôr rozvinúť nadštandard (napr. ak chcete uplatniť a obhájiť niektoré v SR nové daňové výdavky, nemožno začať daňovú obhajobu na daňovom úrade pri daňovej kontrole tým, že si neuváženou daňovou komunikáciou zbytočne rozhneváte daňových kontrolórov),
- **Širokospektrálne myslenie k daňovej invencii** je nutné (uvedomte si, že pri optimalizácii daní vyvíjate a zdokonaľujete produkt a na to sa treba maximálne koncentrovať),
- **Daňová diverzita** (napr. zo všetkých kníh vhodných k daňovej optimalizácii je, podľa môjho názoru, najinšpiratívnejšia len jedna: „F.Konz: 1000 zcela legálních daňových triků“ od bývalého nemeckého kontrolóra daní),
- **Efektívny postoj ku kritickému mysleniu** (nutnosť zvažovať pri analýze alternatívy aj reakcii na múdru kvalifikovanú oponentúru; budovanie vlastného daňovo-kritického myslenia)

- **Selekcia nástrojov je kľúčová:** dôležitejšia ako kvantita je kvalita. **Databanka vlastných špecifik:** treba si uvedomiť, ktoré daňové náklady sú pre Vás kľúčové; (pre autorov sú to určite tzv. VINKTA náklady = t.j. Vynútené Inšpiračné Náklady k Tvorbe Autora – u spisovateľa románu spoznanie prostredia, vycestovanie na miesto deja, rozhovory s odborníkmi pre zvýšenie dôveryhodnosti pointy, ďalšie s tým súvisiace „režisérske“ i réžijné výdavky...atď.),
- **Permanentná aktualizácia know-how** (Informačná databanka – akýsi šanón nápadov, ktoré najskôr zbierate, neskôr ich kultivujete a pretavíte do vhodnej použiteľnosti, keď sa to presne hodí do vylepšenia zdaňovania Vášho typu biznisu),
- **Daňo-úcto kombinácia:** je dôležité vedieť „vetviť“ účty a dopĺňať aj novinky; výhody a prínosy z kombinácie režimu jednoduchého a podvojného účtovníctva,
- **Daňová argumentácia sa rozširuje:** neustále pribúdanie znalostí o nových formách tzv. kvalifikovaných dôkazov (Zlaté optimalizačné pravidlo: Výkon je vtedy dobrý, ak výnos je výrazne vyšší ako riziko. (Riziko postupujem len efektívne, nie extrémne. Súčasne si uvedomujem limity. Pri zdanení na dani z príjmov pod 20 percent sa daň z príjmov optimalizovať nerentuje vôbec alebo vyplatí sa to len primálo.),
- **Menej je často v daniach viac:** pokrové heslá typu „všetko alebo nič“ alebo „vabank štýl hry“ pri daňovej optimalizácii určite neplatia. (Napríklad muž podnikateľ-advokát má v šatníku dvanásť oblekov, ale ako podnikateľský nárok do daňových výdavkov si uplatní len jeden až dva z nich, aby vynikla presvedčivo komparácia koľko pomeru z tohto biznis odevu používa na podnikanie a koľko si uplatňuje na osobnú potrebu.)

Pramene daňovej optimalizácie – pragmatické východiská

Vybudovať si potenciál a arzenál na projekciu daňovej optimalizácie si žiada viac rokov praxe a tvrdú prácu. Prečo najmä? Lebo ide o prieniky informácií z viacerých oblastí a odborov a žiaducu synergiu efektov, ak to má byť ekonomicky užitočné, ale súčasne právne priechodné (čisté z

hľadiska legalizácie a legitimacy postupu, nástroja, či konkrétnej praktiky). Preto považujem za pragmatické východiská pre spôsobilosť realizovať účinnú a efektívnu daňovú optimalizáciu znalosti minimálne z piatich oblastí:

- 1/ daňového práva (domáce alebo aj zahraničné, ak ide o využívanie daňových rajov – off shore)
- 2/ účtovníctva (optimálne kombinácia JÚ – jednoduché účtovníctvo, PÚ – podvojné účtovníctvo a ak ide o zahraničie, tak aj medzinárodných účtovných štandardov)
- 3/ core business (znalosti špecifik a charakteru konkrétneho podnikania – najmä nezvyklé nákladové položky z hľadiska využiteľnosti daňových výdavkov)
- 4/ analýzy (analyzovať súvislosti a situácie, ale i vedieť stvoriť niektoré argumenty pri novinkách, ktoré trh a prax už vygenerovali, ale teória- t.j. aj daňový zákon o tom ešte nevie alebo s riešením výrazne mešká a zaostáva za potrebami praxe)
- 5/ komunikácie (kvalifikovaná oponentúra, účinná daňová argumentácia – sofistifikované dôvodenie, generovanie dôkazov)

Cieľavedomý daňový maratón

Správne zdaňovať v podmienkach Slovenska učí najmä tzv. daňový poriadok, tj. zákon číslo 563/2009 Z. z.. **Daňovú prevenciu i daňovo-účtovnú optimalizáciu je vhodné vnímať vždy ako kombináciu viac krokov i prelínanie rôznych postupov.** A priori ju predovšetkým treba vnímať nie ako jednorazovú záležitosť s krátkodobou účinnosťou, ale naopak ako dlhodobý beh na dlhé trate – kde je však predpoklad komplexného benefitu (úžitku) i profitu (zisku) daňového subjektu z eliminovania možných daňových problémov ústiacich do zbytočnej straty financií (t.j. kontraproduktívnych nákladov) oveľa vyšší ako bez realizácie prevencie.

Jedným z kvalitných atribútov daňovej optimalizácie je efektívna daňová komunikácia so správcom dane (daňovým úradom, colným úradom, obecným úradom, mestským úradom), ktorú stále strašne veľa daňových subjektov chybne podceňuje alebo ju mylne nevníma ako dôležitú a prvoradú. Aj v daňovej agende daňového

subjektu (daňovníka) je elementárnym základom a základným stavebným kameňom úspechu - naučiť sa vhodne komunikovať a produktívne vybavovať veci pri jednaní so správcom dane (daňovým úradom). **Vždy doporučujeme v jednaní s daňovým úradom zvoliť uvážlivú racionálnu taktiku.** A tiež uvážlivo a obozretne komunikovať v záujme eliminovania a predchádzania akýchkoľvek (nielen daňových!) rizík vždy oplatí.

Nevýhody a riziká daňovej optimalizácie

Okrem príležitosti na výhody, môže mať daňová optimalizácia niekedy aj svoje nevýhody. Zníženie daní a odvodovej povinnosti na minimum a teda súčasné zvýšenie disponibilného príjmu pri správne navrhnutej a zrealizovanej stratégii daňovej optimalizácie je nesporným prínosom. Takáto starostlivosť však nesie aj svoje nevýhody, či náklady. Treba na ne rozhodne pamätať. Ide najmä o nasledovné:

- zvýšené náklady na daňového či ekonomického poradcu v súvislosti s navrhnutím a zrealizovaním konkrétnej stratégie,
- zvýšené náklady na účtovníctvo, súvisiace často so zvýšením počtu účtovných položiek,
- v určitých prípadoch menší, resp. ťažšie dosiahnuteľný prehľad o výsledkoch firmy,
- riziko neuznania niektorých možností zo strany daňových úradov pri daňovej kontrole a teda riziko následných doplatkov daní či sankcií (V daňovej praxi SR platí, že uznanie je každý postup či daňový náklad, ktorý dokážete obhájiť pri daňovej kontrole. Často sa stáva, že rovnaký postup si iným spôsobom vykladajú rôzni daňoví úradníci. To znamená, že správna kombinácia dobrého ekonóma a ústretového daňového kontrolóra dokáže priniesť vzájomne uspokojivý výsledok)
- (ne)správne rozhodnutia, čo z ponúkaných možností daňovej optimalizácie sa hodí alebo nehodí na konkrétny daňový subjekt (napr. viac pozri stručný prehľad možností a tipov na: www.investujeme.sk).

Akcent (focus) na tri oblasti

Príprava na daňovú optimalizáciu musí v sebe zahŕňať aj určitú časť prevencie, napríklad

vytvorenie si odborného zázemia k poradenstvu (nie vždy je možné robiť daňovú optimalizáciu bez poradcov vo vlastnej réžii – to je neštandardné a skôr výnimočné) – to znamená nájsť a spoznať určitých machrov na daňovú optimalizáciu.

Podnikateľská skúsenosť v konaní medzi daňovníkmi by sa dala zovšeobecniť do niekoľkých základných rád. Ich akceptovaním predpokladáme účinné, rýchle a efektívne vybavenie prakticky potrebných otázok daňového subjektu v bežnom daňovom styku. Niektoré z uvedených postrehov je vhodné si zapamätať a účelovo ich použiť (možno nie komplexne, ale uvažlivo selektívne podľa toho – čo si konkrétna situácia vyžaduje) aj pri príležitostnom daňovom styku (pri daňovej kontrole, pri daňovom spore, pri koncepte a doručení odvolania, atď.). Kultúra a štýl komunikácie je pri príprave daňovej optimalizácie je veľmi dôležitým atribútom i predpokladom úspešnosti a efektívnosti jednania. Medzi hlavné stresové faktory podnikateľa patrí aj daňové konanie. Preto ihneď pri začiatku komunikácie s daňovým úradom sa oplatí konať zodpovedne a rozvážne. Práve niekoľko úvodných minút vzájomnej komunikácie medzi partnermi v obchodnom i spoločenskom styku rozhoduje dominantne o tom, či sa k nám bude druhá strana správať okrem objektívnej korektnosti aj subjektívne pozitivisticky alebo negativisticky. To isté platí v drvivej väčšine aj o vzťahoch medzi daňovníkmi (daňovými subjektmi) a daniarmi (správcami dane) a to nielen pri daňovej kontrole, ale aj pri daňových sporoch a ostatnom daňovom konaní (napríklad rôzne korešpondencie pri správe daní).



PRÍKLAD: Daňová optimalizácia dlhodobá a krátkodobá pre podnik



OTÁZKA: Počul som, že daňová optimalizácia je najžiadanejšia vtedy, keď je krátkodobá, čiže okamžite uchopiteľná a platná? Hneď a teraz – teraz v danom roku, v tomto konkrétnom účtovnom období, vie firma usporiť dane. Takže je to najmä o nabííľovaní sa aktuálnej účtovno-daňovej legislatívy?

ODPOVEĎ: Podľa môjho názoru je oveľa cennejšia dlhodobá optimalizácia daní. Nie naučiť sa o zmene paragrafu, ale najmä vedieť použiť viaceré figle a daňové triky, platné dlhodobo nie za jedno, ale za

viac zdaňovacích období. A k tomu treba synergické vedomosti nie z jedného daňového zákona platného v tomto konkrétnom roku. Ale skôr náročnejší stupeň znalostí z kombinácie účtovníctva, daní, finančnej analýzy a ekonomického myslenia. Teda taký myšlienkový vzorec a daňový algorytmus myslenia, ktoré dokáže podniku (firme) priniesť daňovú efektívnosť (optimalizáciu, minimalizáciu, úsporu daní) za viac zdaňovacích období.

Za 30-ročie evolúcie v SR (1989-2019) sme zozbierali aj nasledovných tridsať využiteľ-ných ponaučení ako inšpirácií k daňovej optimalizácii v najširšom slova zmysle takto: Univerzálne daňové ponaučenia, špeciálne ponaučenia pri daňovej kontrole a špeciálne ponaučenia pri daňovej komunikácii.

I. Univerzálne daňové ponaučenia

1) Dane a smrť sú rovnaké v tom, že keď prídu – musíš ísť.

Dane sú základným mocenským finančným nástrojom štátu pri naplňaní zdrojov verejných financií. Sú ustanovené zákonom, ktorého dikcia zaväzuje daňový subjekt plniť jeho odvodové povinnosti tak, aby svojim podielom prispel na finančné zabezpečenie neziskových verejných služieb spoločnosti. Ak daňový subjekt odmietne predmetné plnenie, má štát dostatočný arzenál donucovacích prostriedkov a zo zákona dostatočne dlhé lehoty, aby si odmietnuté plnenie vymohol.

2) Vzťah medzi daniarom a daňovníkom nemá reálny predpoklad prerásť do vrúcnej lásky.

Vzájomná protirečivosť (antagonizmus) postavenia daňového orgánu, ktorý kontroluje a dozoruje daňový subjekt, je a aj bude večná, nakoľko každý má absolútne opačný ekonomický záujem. Cieľom daňového subjektu je logicky čo najväčšia daňová úspora a minimalizácia daní, zatiaľ čo hlavným cieľom daňového orgánu je ich maximalizácia.

3) Ak platíš dane – vždy kontroluj, čo si dostal za ne.

Všade na svete má zatiaľ štát povest' horšieho hospodára ako privátny sektor. Veľakrát miňa ťažko a pracne zarobené peniaze daňových poplatníkov na neadekvátnu spotrebu štátneho aparátu. Preto je povinnosťou daňových subjektov požadovať od štátu transparentný odpočet presnej štruktúry nákladov, ktoré vynaložil z výnosov daní od daňovníkov. Ak daňový subjekt nebude trvať na objektívne dôkladnej pravidelnej a efektívnej kontrole štátu – je riziko, že štát nebude s daňami hospodáriť racionálne, ale bude nimi plytvať. Vždy žiadaj od štátu čo najvyššiu adresnosť a pýtaj sa, kde presne výnos tej-ktorej dane bol použitý (alokovaný).

4) Jedna prehratá bitka s daňovým úradom ešte neznamená aj prehratú vojnu.

Netreba sa nechať znechutiť akýmkoľvek neúspechom pri daňovej kontrole alebo v inom daňovom konaní. Z každého neúspechu – vrátane doruby dane a sankcií (penále) – sa treba poučiť a túto zdanlivú nevýhodu transformovať v budúcnosti do svojej výhody. Chyby nerobí len ten, čo nič nerobí – ale súčasne lepší hráč tú istú chybu už nezopakuje, ale poučí sa z nej a nájde na svoje konanie iný – dokonalejší recept.

5) Nikdy sa neboj odmietnuť, nesúhlasiť a dôvodiť – ak cítiš neobjektivitu.

S daňovým úradom je lepšie mať zakopané vojnovú sekeru a udžiavať mier. Ak už dôjde k nezhode názorov, je nutné vždy svoje názory konfrontovať kreatívne. Diskutovať a dôvodiť je vhodné najmä vtedy, ak je daňový úrad v dôkaznej núdzi a podsúva subjektívny a názor vychádzajúci z pozície sily (z moci úradu). Ak daňový subjekt (napr. podnikateľ) cíti krivdu a neprimerané konanie i zasahovanie do jeho daňových záležitostí – je jeho povinnosťou ísť do konfrontácie, lebo len konfrontácia prináša najrýchlejšie dozrievanie názorov na problém a posúva jeho riešenie bližšie k lepšej novelizácii daňového zákona a skvalitneniu daňového práva v krajine.

6) V daňových zákonoch nikdy nehľadaj korektnú ekonomickú logiku a spravodlivosť.

Daňové zákony vždy navrhujú odborníci,

korigujú lobisti, presadzujú politici a prijímajú poslanci. Je to pridlhá a príliš veľa úrovňová procedúra, aby sa do zákona nedostali aj chyby. Daňové konanie vo všetkých krajinách sveta vrátane SR potvrdilo v histórii veľakrát, že ak štát nevie vyriešiť problém, ktorý spôsobil on sám alebo vybraná skupina (napríklad nevie odhaliť a umravniť daňovú disciplínu najväčších daňových dlžníkov alebo nevie šetriť a znížiť výdavky v štátnom rozpočte), tak potrestá novou paušálne všetky daňové subjekty (napr. novou formulou zákona alebo zvýšením daní).

7) Pri daňovom styku vždy diskutuj a polemizuj, lebo len tak pomôžeš skvalitneniu daňového práva.

Nejde o neprimeranú aktivitu, ale ani o úplnú pasivitu. Konfrontácia teórie (zákona) a praxe (daňového konania) urýchljuje efektívne pokrok a tlačí na kvalitu. Ak daňový subjekt cíti krivdu a nesúhlasí s dikciou daňových zákonov – je žiaduce, aby aktívne vystúpil, zaujal stanovisko. Možno má pravdu, a ak ju nemá, aspoň sa čo najskôr dozvie v čom chyboval. Takže diskutuj a polemizuj – lebo len tak sa dozvieš niečo užitočné pre seba (zlepšíš svoje daňové povedomie) alebo urýchliš korekciu aspoň tých najnedokonalejších častí daňového práva.

8) Dane v praxi nie sú obojpohľadné.

Daňová teória učí, že dane sú vtedy dobré, ak sú aj efektívne a aj spravodlivé súčasne. Daňová prax totot vylučuje, lebo vždy ide efektívnosť na úkor spravodlivosti alebo naopak. Nedá sa splniť všetko naraz (I to, i to – raž i žito). Je to ako v ziskovom podniku. Ak má byť ziskový a Vy ste riaditeľ, tak nemôžete byť i výborným riaditeľom i splniť to, že Vás všetci budú mať radi. Prečo? Lebo občas v záujme podniku musíte aj pritvrdiť a skritizovať. A kritiku málokdo prijme pragmaticky, skôr Vás za ňu nebude mať rád.

9) Daňová ilúzia – optimalizačný nástroj štátu

Štát pri daňovej politike často verejnosť zavádza tzv. daňovou ilúziou. Tají pred daňovými subjektami rast daňovo-odvodového zaťaženia, ale skryte ho realizuje. Štát tiež usiluje o daňovú optimalizáciu, ale s úplne opačným cieľom ako

daňový subjekt. Vždy má záujem čo najviac daní vybrať (Cieľom daňového subjektu je čo najmenej daní zaplatiť).

10) Chyby v zdaňovaní sú normálne

Veľa ľudí má strach, že pri zdaňovaní urobí chybu, lebo sa pomýli. Mýliť sa je ľudské a chybu neurobí nikdy len ten, čo nič nerobí. Aj keby sa potrhali, v dnešnej obrovskej informačnej záplave, dynamickej legislatívnej zmene a raketovo rýchlej dobe nemajú šancu niečo nezabudnúť alebo nespáchať chybu. Každý jeden z nás robí chyby, ale múdry sa z nich naučí. Takže nad chybami sa priveľmi netrápte, ale sa z nich čo najskôr treba poučiť a nezopakovať ich v budúcnosti. A študujte k tomu rozhodnutia súdov o sporoch vo veciach daní (tzv. daňové judikáty), ktorých je už aj v SR dostatok a sú zdrojom významného poučenia pre daňovú optimalizáciu i daňovú prevenciu.

II. Ponaučenia pri daňovej kontrole (desatoro k úspechu)

1) Dôsledne dodržiavaj termín

Ak si pozvaný na daňovú kontrolu – dôsledne dodržiavaj termín. Ak nemôžeš z rôznych objektívnych dôvodov termín dodržať, bezodkladne sa kontrolórovi ospravedlň (radšej písomne ako telefonicky – kvôli dôkazu) a dohodni náhradný termín, ktorý dodrži. Buduješ si imidž dôveryhodného daňového subjektu v prvom kole – nezabúdaj na to. Ústretovým konaním súčasne nedať dôvod daňovému kontrolórovi, aby Ťa nechal predviesť policajnými orgánmi (bližšie zákon č. 563/2009 Z. z.).

2) Priprav a prekontroluj si doklady požadované ku kontrole

Tvoja daňová kontrola sa týka určitého zdaňovacieho obdobia. U FO sa zvyčajne kontroluje **komplexná daňová povinnosť** (napríklad daň z príjmov FO, daň zo závislej činnosti za zamestnancov, cestná daň, daň z pridanej hodnoty) aspoň za dve zdaňovacie obdobia spolu. Nešetři čas na to, aby si skompletizoval pred začatím daňovej kontroly všetky potrebné doklady, ktoré máš k nej predložiť. **Oplatí sa prekontrolovať hlavnú finančnú knihu**

– t.j. peňažný denník a aspoň doklady s najvyššími čiastkami. Chýbajúce doklady vždy daňovú kontrolu predlžujú, pričom bránia daňovému kontrolórovi konať efektívne a rešpektovať základné ekonomické heslo „Time-is money /čas-sú peniaze/“. Preto kontrolóra zbytočne nedráždi a nemotivuj ho uvažovať o možnostiach udelenia pokút pre Teba za nedostatočné spolupôsobenie v daňovom konaní.

3) Zváž, na ktoré potenciálne nezrovnalosti upozorniš

Ak máš pocit, že niektoré Tvoje daňovo-účtovné doklady potrebné ku daňovej kontrole sú rizikové alebo by ich mohla daňová kontrola vnímať rozporuplne a negatívne, upozorni na ne iniciatívne sám pri začiatku kontroly a **podaj jasné vysvetlenia a dôkazy svojich tvrdení**. Vždy je dilema, či v prípade väčšieho daňového „prúseru“, ktorý zistíš len Ty sám ešte pred začiatkom daňovej kontroly, máš daňovú kontrolu na to upozorniť alebo nie. Riziko musíš zvážiť a rozhodnúť Ty sám. Je totiž jasné, že ak upozorniš na svoj nedostatok, môžeš dostať dorub dane i penále (máš to isté) – zatiaľ, čo keď na to neupozorniš a nepriznáš, že si nedostatok zistil, môžeš kalkulovať s tým, že daňový kontrolór to alebo odhalí (nájde) alebo prehliadne (nezbadá). Ak neupozorniš, porušuješ zákon (konkrétne daňový poriadok).

4) Pripomeň si svoje práva a povinnosti

Pred daňovou kontrolou odporúčam preštudovať si zákon číslo 563/2009 Z. z., (daňový poriadok), ktorý sa slangovo medzi podnikateľmi i daňovými odborníkmi nazýva aj základný daňový otčenáš. **Pozornosť koncentruj najmä na vybrané atribúty daňového konania** – predovšetkým na ustanovenie § 3 a § 45 - ktoré hovorí o hlavných zásadách správy daní (daňového konania), Tvojich právach a povinnostiach počas daňovej kontroly a o spôsobe dokazovania.

5) Stratený doklad dohľadaj

Ak zistíš, že Ti niektoré účtovno-daňové doklady chýbajú, ihneď začni iniciatívne dohľadávacie náhradné konanie, aby si mal kvalifikovaný dôkaz o tom, že daná finančná transakcia, konkrétny

príjem (výnos) alebo výdaj (náklad) evidovaný v peňažnom denníku na účel vyčíslenia základu dane, aj reálne nastal. Vždy sa snaž každý dostupný dôkaz a potrebný doklad opatriť a zabezpečiť tak, **aby si zbytočne neotváral riziká a nevzbudzoval nedôveru alebo negatívne pochybnosti**. Každý pomyslený stavebný kameň na dodržanie dôkazno-preukaznej argumentácie a transparentnosti v Tvojom daňovom konaní vzbudzuje dojem, že Tvoje jednanie v daňovom konaní je maximálne ústretové a korektné. Navodenie tohto dojmu je pre Tvoj úspech u daňovej kontroly limitujúce.

6) Dokazovať musí daňový úrad?!

Nepredhadzuj daňovému úradu, že jeho povinnosťou je dohľadávať Tvoje chýbajúce dôkazy a doklady, lebo z hľadiska daňového práva je postavenie daňového orgánu oveľa stabilnejšie / viac pozri napr. § 3, § 38 a § 44 daňového poriadku/ a ďaleko lepšie chránenejšie oproti rizikám ako postavenie daňového subjektu (daňovníka). Vyplýva to z poznania praxe, napriek tomu, že daňový úrad má povinnosť dbať – aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pri tom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

7) Ak nevieš presvedčiť daňovú kontrolu, povolaj odborníkov

V prípade, že niektoré požiadavky daňovej kontroly nevieš za svoju firmu vysvetliť a zdôvodniť Ty sám (ktorý si daňovým subjektom- napríklad ako majiteľ firmy) – **neboj sa prizvať si kvalifikovaných odborníkov** (napríklad ekonomického alebo daňového poradcu, Tvoju účtovníčku, komerčného právnika alebo advokáta, súdneho znalca), ktoré zdanlivé nejasnosti a nezrovnalosti Tvojho daňového účtovníctva dokážu ľahšie vysvetliť a obhájiť ako Ty.

8) Daj sa pri kontrole zastúpiť

V prípade, že máš z daňového úradu strach a stres, nemáš čas alebo nervy na daňové konanie a daňovú kontrolu, využi možnosť osobne sa daňovej kontrole nezúčastniť, ale dať sa pri nej zastúpiť podľa ustanovenia (umožňuje to zákon č.563/2009 Z. z.). Podľa neho napríklad platí, že

daňový subjekt, jeho zákonný zástupca alebo jeho opatrovník sa môže dať zastupovať aj pri daňovej kontrole zástupcom, ktorého si zvolí a ktorý koná v rozsahu plnomocenstva udeleného písomne s úradne overeným podpisom alebo ústne do zápisnice u správcu dane (t.j. na daňovom úrade). Ak nie je rozsah plnomocenstva presne vymedzený, považuje sa toto plnomocenstvo za všeobecné. V tej istej veci môže mať daňový subjekt len jedného zástupcu.

9) Zbieraj názory daňových odborníkov

Sleduj aspoň základy Tvojej daňovej problematiky (internet, noviny, odborné mesačníky...). T.j. názory odborníkov na daňové právo – najmä na daňovú obhajobu, daňovú obranu a kvalifikované dôkazy a argumenty pri sporných daňovouzmateľných výdavkoch. Nezhadzuj ich a odlož si výstrižky alebo rešerše práve k Tvojmu problému alebo k Tvojmu pocitu /podnikateľskej intuícii/, že s niečím môže byť v budúcnosti pri daňovej kontrole problém. Alebo zbieraj daňové judikáty (t.j. rozhodnutia súdov SR vo veciach daňového konania a daňových sporov). Tieto predlož a použi pri možných sporoch Teba ako daňového subjektu a daňového kontrolóra. Je to oveľa lacnejšie, ako zaplatiť ku každému osobitnému problému pri daňovej kontrole honorár profesionálnemu daňovému poradcovi (čo však neplatí, ak sú v hre veľké peniaze!).

10) Neboj sa nesúhlasiť občas s názorom daňovej kontroly

Ak máš pocit, že daňová kontrola opiera svoje závery a názory o subjektívne a nezákonné postupy, ktoré sú pre Teba neprijateľné a znamenajúce finančné postihy (dorub dane, penále, pokuty) – **neboj sa nesúhlasiť a vyšli o tom jasný signál ihneď**. Je to Tvoje právo podľa zákona 563/2009 (zásady správy daní a povinnosti i práva pri daňovej kontrole). Môžeš to urobiť tak, že v priebehu daňovej kontroly môžeš neustále až do jej dokončenia predkladať všetky (akékoľvek relevantné) dostupné dôkazné prostriedky preukazujúce Tvoje tvrdenia. Ak to nevyužiješ, **tak využi efektívne možnosť vyjadriť sa písomne k protokolu o daňovej kontrole najneskôr v deň jeho prerokovania**. Ak neuspeješ a daňový spor bude pokračovať – vytváraš si týmto postupom

výhodnú nástupnú pozíciu z hľadiska práva i daňovej obhajoby v ďalších alternatívnych krokoch vývoja daňového sporu i jeho doriešenia (použitie riadnych=t.j. odvolanie; a mimoriadnych opravných prostriedkov alebo pri iniciovaní žaloby na súde v spore proti konaniu a rozhodnutiu daňového orgánu v Tvojej veci).

III. Ponaučenia (10 doporučení) v daňovej komunikácii

Za vhodné východisko pre úspešné vybavenie považujeme zváženie nasledovných odporúčaní:

1) Osobne vybavíš najviac

Na daňový úrad treba ísť osobne, telefonicky a písomne takmer nič nie je možné efektívne vybaviť. Elektronizácia daní sice postupuje, ale tento typ komunikácie neživým strojom nedokáže nahradiť vo všetkom osobný prístup živého človeka.

2) Pozitívny postoj a imidž

Nie je vhodné vstupovať do priestorov úradu s **negatívnym imidžom** – napr. podnapitý, provokatívne oblečený alebo učesaný, ovešaný znakmi bohatstva (prílišný počet zlata a iných šperkov na sebe) a ani nedisponovať inými prvkami správania sa evokujúcimi antipatiu, aroganciu a vzbudzujúcimi nesympatie,

3) Príprava na daňovú komunikáciu

Pripraviť si dobre, čo sa chceš spýtať – t.j. nebáť sa aj napísať si stručnú a **jasnú otázku** – a naopak nebáť sa tiež zapísať si od príslušného daňového úradníka jeho odpoveď, resp. návrh na riešenie problému – aby ste to nezabudli, alebo nepoplietli. Pochopiť postoje úradníkov na daňovom úrade pomôže aj preštudovanie 2 noriem – zákona č. 563/2009 o správe daní a zákona č. 35/2019 o finančnej správe.

4) Nebáť sa opakovane opýtať daňového úradu na nejasnosť

Ak niečomu nerozumieš, požiadaj o znovuvysvetlenie, resp. opätovné zopakovanie

– nehanbi sa za to, lebo daňové právo patrí k najzložitejším predpisom v štáte a nerozumejú mu veľakrát dobre ani experti, daňoví úradníci, daňoví poradcovia alebo vysokoškolsky vzdelaní ľudia.

5) Nečakať garantovanú odpoveď

Nečakaj písomnú odpoveď s pečiatkou a s podpisom úradníka toho daňového úradu, ktorý Ti inštruktáž k požadovanej informácii poskytol. Nie je zatiaľ zákonnou povinnosťou daňových úradníkov v bežnej daňovej agende (Vaše dotazy na daňový úrad) odpovedať Ti písomne.

6) Zapamätaj si meno a funkciu úradníka,

ktorý informáciu poskytol. Prípadne sa ho ešte spýtaj ako dlho pracuje na daňovom úrade (podľa dĺžky praxe sa niekedy dá odvodiť aj očakávanie, či odpoveď je kvalitná – nie však vždy!). Z hľadiska praxe sa totiž môže stať – že sa špecialistu na daň z príjmov pýtaš na agendu dane z pridanej hodnoty. Ak to nie je kmeňový špecialista presne k meritu veci (agendy) – na ktorú sa pýtaš – jeho odpoveď si čo najskôr radšej over, lebo informačný pretlak je veľký a nie je v ľudských silách daňových úradníkov ovládať presne všetky slovenské dane (nezvládne to nikto stopercentne, ani daňoví poradcovia, ani správcovia dane) – každý je v niečom lepší, v inom slabší.

7) Žiadosť skompletizovať – byť dôsledným:

Ak na daňový úrad nesieš písomnú žiadosť o akúkoľvek fakultatívnu úľavu zo strany daňového úradu – ku ktorej nie je podľa zákona povinný (napr. žiadosť fakultatívneho charakteru – napr. o povolenie odkladu platenia dane, zaplatenie v splátkach, o odpustenie penále, atď.) dôsledne skontroluj a over, či si splnil všetky podmienky, atribúty a náležitosti /napr. prílohy/ prerokovania takejto žiadosti podľa zákona.

8) Využívať stránkové dni

Kedy chodiť na DÚ: Čo sa týka výberu najvhodnejšieho času k príchodu na daňový úrad – dodržuj tzv. stránkové dni.

9) Poďakovať a vždy slušne

Za služby sa vždy poďakuj (aj keď Vás možno niekedy nepresvedčia...) a pri odchode sa vynasnaž **zanechať dobrý dojem** – aby si mal na uvedený daňový úrad (do konkrétnej kancelárie – lebo za všetkým „hľadať človeka“) aj v budúcnosti čo možno najmenej stresové prijatie (t.j. aby si Vás nezapamätali negatívne ako nepríjemný daňový subjekt), lebo Ti to môžu úradníci pri ďalšom daňovom konaní „osoliť“ (vrátiť – napr. neuspokojivým vybavením alebo neúmerne dlhým prietahom času vybavenia, atď. – nie v prípade šikovného úradníka-pragmatika, ale naopak - nešikovného úradníka).

10) Užitočný networking

Vybuduj si kontakt: Ak vieš vhodne komunikovať, tak určite nebudeš mať problém, získať dôveru a priazeň niektorého daňového úradníka (-čky), ktorý (-á) sa do budúcnosti môže stať Tvojim priateľom a užitočným „očkom“ i konzultantom v niektorých veciach – ktoré Ty ako daňový subjekt (podnikateľ) potrebuješ, ale tento druh servisu Ti nedokáže zabezpečiť nikto z externého prostredia (okolía) daňového úradu (t.j. ani renomovaní daňoví poradcovia).

NA MINUTKU...

Inventarizačné rozdiely (účtovné a daňové súvislosti)

Pri inventarizácii sme zistili prebytok dlhodobého hmotného majetku (stroj) a tiež prebytok zásob materiálu. Novozistený stroj je funkčný a chceme ho používať, teda účtovne zaradiť do majetku a odpisovať; ako sa posúdia daňové odpisy? Ako to máme zaúčtovať a v akej cene? Popri prebytku zásob materiálu sme identifikovali aj manko na zásobách – môžeme to vzájomne započítať?

V podnikateľskej praxi sa stáva, že pri dôslednej inventarizácii sa identifikuje aj inventarizačný prebytok nielen manko (schodok). Ak by účtovná jednotka identifikovala adresný dôvod prebytku alebo manka, a vie to opraviť, potom sa použije metodika opravy chýb minulých rokov (§ 5 a § 59 ods. 13 postupov účtovania). Inak povedané, inventarizačný rozdiel je položka, ktorá sa nedá nijako adresne identifikovať, prečo vznikla (§ 30 ods. 5 zákona o účtovníctve).

Podľa § 21 ods. 2 postupov účtovania sa inventarizačný prebytok dlhodobého hmotného majetku (stroj) účtuje v ocenení reálnou cenou

súvzťažne s účtom 384-Výnosy budúcich období (zápis 022/384). Následne sa výnosy budúcich období rozpúšťajú podobne ako pri dotácii (§ 56/12; § 52a/2/a) – teda v sume nákladov podľa výšky odpisov (zápisy 551/082; 384/648). Inak povedané, počas celej doby odpisovania ide v účtovníctve o výsledkovo neutrálny dopad (551 = 648).

Podľa ustanovení § 25 ods. 1 písm. d) bod 3 zákona o účtovníctve sa reálna hodnota použije na ocenenie majetku novozisteného pri inventarizácii a v účtovníctve doteraz nezachyteného. Pre úplnosť uvádzame, že pojem „reprodukčná obstarávacía cena“ sa už nepoužíva (platil len do konca roku 2015 a bol zrušený novelou zákona o účtovníctve č.130/2015 Z.z.). Reálna hodnota sa stanovuje postupom podľa § 27 ods. 2 zákona o účtovníctve a to spravidla znalcom.

Z hľadiska zákona č.595/2003 Z.z o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ZDP) uvádzame nasledovné pravidlá. V minulosti bol inventarizačný prebytok vylúčený z daňového odpisovania (§ 23 ods. 2 písm. c/ ZDP). V roku 2015 bolo toto ustanovenie zrušené a naopak bol ustanovený spôsob zahnutia inventarizačného

prebytku odpisovaného majetku do základu dane (§ 17 ods. 3 písm. j/ ZDP). Inventarizačný prebytok sa zahrnie do základu dane počas doby daňového odpisovania tohto majetku formou rovnomerných daňových odpisov.

Inak povedané, ak sa budú účtovné odpisy a daňové odpisy rovnať, nevznikne daňová odchýlka. A naopak, ak sa nebudú účtovné odpisy a daňové odpisy rovnať, vznikne pripočítateľná alebo odpočítateľná položka (na podobnom princípe sa daňovo testuje aj rozpúšťanie dotácie – porovnaj § 17 ods. 3 písm. f/ ZDP). Záverom možno teda zhrnúť, že z dôvodu metodického zjednodušenia bude v praxi vhodné pri inventarizačnom prebytku odpisovaného hmotného majetku, nastaviť účtovné odpisy rovné daňovým odpisom (daňové odpisy sú taxatívne stanovené štátom, účtovné odpisy sú voliteľná veličina).

Ďalej uvádzame súvislosti s prebytkom zásob materiálu. Podľa § 11 ods. 1 postupov účtovania sa prebytok zásob materiálu účtuje súvzťažne voči výnosom (účtovný zápis 112/648). Tento výnos je aj daňovým výnosom v súlade s účtovníctvom. Platí tu interpretačné pravidlo, že to čo sa metodicky správne zaúčtuje, platí aj pre daň z príjmov, ak daňový zákon adresne neustanovuje inak (§ 17 ods. 1 písm. b/ ZDP).

Záverom pre úplnosť uvádzame, že obdobne sa posúdi aj prípadný prebytok na pozemkoch (účtovný zápis 031/648). Prípadný prebytok zásob vlastnej výroby sa účtuje ako zvýšenie stavu zásob vlastnej výroby (účtovný zápis 12x/61x). Opačný prípad, teda náklad z dôvodu inventarizačného schodku materiálu (účtovný zápis 501.9/112) sa posudzuje ako nedaňový náklad, lebo sa nedá preukázať príčinná súvislosť so zdaniteľnými výnosmi. Napokon upozorňujeme, že nie je možné vzájomne započítať prebytok a manko na zásobách, lebo podľa § 7 ods. 5 zákona o účtovníctve platí zákaz kompenzácie, aby bola zabezpečená vernosť (štruktúra) zobrazenia.

Ing. Vladimír Pastierik

Dôkazné bremeno daňového subjektu je ohraničené

(dokazovanie, podvod, úmysel - vedieť mal alebo vedieť mohol, predbežná otázka)

Daňový úrad vykonal v našej obchodnej spoločnosti daňovú kontrolu, ktorej výsledkom bolo vyrubenie rozdielu DPH. Predmet obchodu (tovar) existuje, a predložili sme aj štandardné dôkazy (faktúru, zaúčtovanie, zaplatenie) a tiež nadštandardné dôkazy (výpoveď svedka, fotodokumentáciu). Napriek tomu daňový úrad neuznal odpočítanie DPH na vstupe, lebo náš dodávateľ nepredložil účtovníctvo a v súčasnosti je nekontaktný. Našu námietku, že nedostatky u dodávateľa sú jeho zodpovednosťou, odvolací orgán ani krajský súd neuznal, s poukazom na to, že v posudzovanom prípade ide jednoznačne o podvod so zámerom získať daňovú výhodu. Ako sa ešte môžeme brániť ?

Voči rozsudku krajského súdu ešte môžete podať kasačnú sťažnosť na druhostupňový Najvyšší súd Slovenskej republiky (NS SR) postupom podľa § 438 zákona č.162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok. Dôvodom podania kasačnej sťažnosti (odvolania) môže byť aj to, že krajský súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného Najvyššieho súdu SR (NS SR), preto v súčasnosti stúpa význam poznania existujúcej judikatúry. Ďalej uvádzame skúsenosti a úvahy vo veci dokazovania pri daňovej obhajobe; vychádzame pritom aj z rozsudkov NS SR 5Sžf/11/2015, 8Sžf/9/2013, 6Sžf/10/2012, 3Sžf/1/2011 (judikáty sú dostupné na www.nsud.sk).

Podľa § 24 zákona č.563/2009 Z.z. Daňový poriadok v znení neskorších predpisov daňový subjekt je povinný pri **dokazovaní** predložiť **štandardné dôkazy**, ktoré musí zo zákona produkovať (§ 24/1/a) – čo je v podstate riadne vedené účtovníctvo podľa zákona č.431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a príslušných záväzných postupov účtovania vydaných Ministerstvom financií SR. Štandardnými dôkazmi je spravidla – faktúra, zaplatenie, zaúčtovanie faktúry

a jej zaplata, súvisiaca účtovná dokumentácia, ak sa povinne alebo dobrovoľne vyhotovuje (napr. objednávka, zmluva, dodací list, odovzdávací a preberací protokol, doklad o medzinárodnej doprave CMR, JCD, faktúra za dopravu, faktúra o následnom predaji).

Ďalej je daňový subjekt povinný preukázať – skutočnosti, na ktorých preukázanie bol správcom dane vyzvaný (§ 24/1/b), a tu sa spravidla odohráva spor o to, kto je v dôkaznej núdzi – aké dôkazy ešte chýbajú a či vôbec patria do dôkazného bremena kontrolovaného daňového subjektu. Dostupné **nadštandardné dôkazy**, ktoré na výzvu možno obstaráť, sú spravidla – výpoveď svedka, obhliadka miesta, fotodokumentácia. Podľa § 51 daňového poriadku má správca dane možnosť stanoviť vopred záznamovú povinnosť nad rámec povinného účtovníctva, ak však takúto povinnosť rozhodnutím vopred nestanovil, potom by z logiky veci ani neskôr nemal požadovať dôkazy navyše.

V minulosti sa v daňovej aplikačnej praxi malo za to, že dôkazná povinnosť daňového subjektu je absolútna, teda ak daňový úrad zistil akékoľvek pochybnosti – tieto boli spravidla vyhodnotené tak, že daňový subjekt nesplnil svoju dôkaznú povinnosť. V súčasnosti sa má za to, že dokazovanie podľa § 24 daňového poriadku je ovplyvnené ustálenou rozhodovacou praxou Súdneho dvora EÚ – napríklad C-18/13 (Maks Pen), C-80/11 (Mahageben), C-285/11 (Bonik), C-354/03 (Optigen), C-439/04 (Axel Kittel) - judikáty sú dostupné na www.curia.europa.eu.

Ustálené judikovaný právny názor Súdneho dvora EÚ je taký, že do dôkazného bremena daňového subjektu možno spravodlivo zahrnúť len skutočnosti, ktoré patria do zodpovednosti a právomoci samotného daňového subjektu. Inak povedané – do dôkazného bremena daňového subjektu nepatria nedostatky u jeho dodávateľov, lebo za ne nezodpovedá a nemôže ich ovplyvniť (napr. nepredložil účtovníctvo, nezaplatil daň, je nekontaktný). **Dôkazné bremeno daňového subjektu nie je absolútne.**

V záujme ochrany verejného záujmu štátneho rozpočtu však odpočet dane možno neuznáť (pozri najmä C-18/13), za splnenia dvojitej podmienky – (1) ak na inom stupni obchodu došlo k podvodu, (2) ak kontrolovaný daňový subjekt o tom vedieť mal alebo vedieť mohol. Preukázať splnenie týchto dvoch súbežných podmienok zmarenia odpočtu dane by mal správca dane alebo orgány činné v trestnom konaní.

Ďalej v tejto analytickej úvahe vzniká pracovná otázka, ako je v slovenskom právnom poriadku definovaný daňový podvod a kedy je naplnený pojem – vedieť mal alebo vedieť mohol? V zmysle § 3 ods. 3 zákona č.400/2015 Z.z. o tvorbe právnych predpisov a o Zbierke zákonov SR sa pri tvorbe (logicky aj pri aplikácii) právnych predpisov používajú existujúce pojmy v danom zákone alebo iných všeobecne záväzných právnych predpisoch.

Podľa § 277a zákona č.300/2010 Z.z. Trestný zákon v znení neskorších predpisov trestný čin **daňového podvodu** spácha ten, kto neoprávnene vo väčšom rozsahu (viac ako 2 660 eur) uplatní nárok na vrátenie DPH alebo spotrebnej dane v úmysle zadovážiť sebe alebo inému neoprávnený prospech.

Pojem **vedieť mal alebo vedieť mohol** je definovaný v § 69 ods. 14 zákona č.222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov nasledovne:

- protihodnota za plnenie uvedená na faktúre je bez ekonomického opodstatnenia neprimerane vysoká alebo neprimerane nízka,
- v čase vzniku daňovej povinnosti bol štatutárnym orgánom alebo spoločníkom dodávateľa.

Z uvedenej taxatívnej definície odvodzujeme, že správca dane by mal túto definíciu pri daňovej kontrole v spise riadne otestovať, nielen bez dôkazov subjektívne tvrdiť, že kontrolovaný subjekt mohol vedieť o podvode, lebo si dodávateľa sám vybral. Pravidlá platné pre daňové subjekty musia byť vopred známe, aby zodpovedný podnikateľ mal možnosť ich poznať a dodržiavať. Ak nebudú

pravidlá vopred známe, alebo sa budú svojvoľne a subjektívne aplikovať, potom sa porušuje ústavná zásada právnej istoty. Pritom je v právomoci národných štátov, aby definovali daňové pravidla a pojmy vo svojom národnom zákone, ale tieto pravidlá by mali byť únosné a príliš nesťažovať podnikanie.

Legitímnym verejným záujmom je chrániť právo ministerstva financií (štátu) vybrať daň, nesmie sa však prekročiť rozsah nevyhnutný na dosiahnutie tohto cieľa. Subjekty, ktoré prijímú opatrenia, ktoré je možné dôvodne od nich požadovať na zabezpečenie, že ich obchody nie sú súčasťou podvodného reťazca DPH, musia mať možnosť spoľahnúť sa na zákonnosť týchto obchodov.

Ak pokračujeme v nastolenej úvahe, po tom, čo správca dane ustáli a preukáže splnenie definície, že subjekt vedieť mal a vedieť mohol o daňovom podvode, mal by to zrejme oznámiť kompetentným orgánom činným v trestnom konaní, aby vec vyšetrili. Podľa § 22 ods. 2 daňového poriadku si správca dane nemôže ako o predbežnej otázke urobiť úsudok o tom, či a kým bol spáchaný trestný čin daňového podvodu.

Až potom, čo bude vyriešená **predbežná otázka**, či bol spáchaný daňový podvod (právoplatne odsúdený páchatel'), by sa mal správca dane pri dodržaní premlčacej lehoty vrátiť k spisu a neuznať odpočet dane. Pri inom postupe, že v daňovom spise vôbec nie je preukázaná dvojité podmienka neuznania odpočtu dane (podvod a úmysel), bude čoraz častejšie správa daní v sporoch tohto obsahu neúspešná, lebo daňové subjekty sa čoraz masívnejšie domáhajú ustálenej judikatúry Súdneho dvora EÚ a slovenské súdy ju pri dobre spracovanej žalobe uznávajú. Spomínané dve podmienky sa dajú definovať aj ako objektívna podmienka (podvod) a subjektívna podmienka (úmysel).

Dorubiť daň kontaktnému subjektu (odberateľovi) len preto, že nakúpil od v súčasnosti nekontaktného subjektu (dodávateľa), je prílišné zjednodušenie a má všetky znaky kolektívnej viny. Súdy vo

všeobecnosti odmietajú princíp kolektívnej viny. Vybrať daň od nepoctivého obchodníka musí štát so svojimi orgánmi, a ak to nedokáže, padá riziko nevybratia dane proporcionálne na štát. Štátne orgány pritom môžu konať len to, čo im adresne povoľuje zákon. Výklad všetkých zákonov, teda aj daňových zákonov, musí byť v súlade s ústavou. Aplikácia princípu právneho štátu tak v praxi vôbec nie je jednoduchá a musíme sa ju všetci stále učiť a presadzovať.

Ing. Vladimír Pastierik



vás pozýva na odborný seminár

IFRS – Prvé prijatie medzinárodných štandardov účtovného výkazníctva a reporting pre materskú spoločnosť

Termín: 8. – 9. júna 2020

Lektor: doc. Ing. **Lenka Krupová**, Ph.D., MBA (IFRS Foundation Academic Fellow pre rok 2011, teraz pôsobí na Anglia Ruskin University vo Veľkej Británii – Cambridge a Chelmsford)

Cena: 264,00 Eur (vrátane DPH); 220,00 Eur (bez DPH)
228,00 Eur (vrátane DPH); 190,00 Eur (bez DPH) – cena platí pre členov SKCÚ

Variabilný symbol: 0809062020

Miesto konania: Hotel SET****, Kalinčiakova 29/A 831 03 Bratislava
(parkovanie je možné v podzemnej garáži hotela – 1 euro/hodina, prípadne v okolí hotela bezplatne)

Čas konania: 9,00 – 16,00 hod.

Program seminára

- IFRS 1 – Prvé prijatie medzinárodných štandardov účtovného výkazníctva. Budú zrekapitulované pretrvávajúce rozdiely medzi slovenskou účtovnou legislatívou a IFRS. Špeciálna pozornosť bude venovaná štandardom prijatým v posledných rokoch – IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi a IFRS 16 – Lízingy. Na príkladoch tzv. prevodovej tabuľky budú vysvetlené praktické činnosti pri prevode účtovnej závierky zo slovenskej účtovnej legislatívy na IFRS.
- IFRS 3 – Podnikové kombinácie. Tento štandard upravuje postupy, ktoré vykonáva nadobúdateľ v dôsledku akvizície dcérskej spoločnosti. V praxi väčšinou dochádza k tomu, že materská spoločnosť deleguje požiadavky na spracovanie podkladov pre prvú a tiež následné konsolidácie na dcérsku spoločnosť. Tá potom musí zabezpečiť správnu aplikáciu postupov uvedených v IFRS 3 a vyplniť pre materskú spoločnosť tzv. Reporting (Consolidation) Package.
Účastníci sa oboznámia s požiadavkami metódy akvizície, oceňovaním jednotlivých položiek súvahy ku dňu akvizície, postupmi pre vyčíslenie goodwillu a s následným, t.j. poakvizíčným reportingom pre materskú spoločnosť.

Časový harmonogram

8,30 – 9,00 prezencia	12,15 – 13,00 obed
9,00 – 10,30 prednáška	13,00 – 14,30 prednáška
10,30 – 10,45 coffee break	14,30 – 14,45 coffee break
10,45 – 12,15 prednáška	14,45 – 16,00 prednáška

ORGANIZAČNÉ POKYNY: V zmysle zásad sústavného vzdelávania audítorov a asistentov audítora, čl. 6 bod 3 písm. d sa semináre započítavajú do povinného vzdelávania audítorov a asistentov audítora.

Prihlásiť sa môžete:

1. mailom na skcu@skcu.sk
2. on-line prihláškou na www.skcu.sk, sekcia semináre, on-line prihláška
3. telefonicky na 0903 478 592 (Ing. Tatjana Karešová)

Slovenská komora certifikovaných účtovníkov
Zahradnícka 95, 821 08 Bratislava
IČO: 17 314 020, IČ DPH: SK2020708778
www.skcu.sk

Údaje pre platbu

Cena seminára	bez DPH	s DPH
Verejnost	220 eur	264 eur
Členovia SKCÚ	190 eur	228 eur
Cena zahŕňa vstup na 2 dni pre jednu osobu, študijné materiály, teplý obed, občerstvenie.		
Údaje pre platbu:		
Číslo účtu:	SK33 0900 0000 0000 1148 2463	
Variabilný symbol:	0809062020	
Poznámka pre prijímateľa:	meno účastníka	

Platbu je potrebné zrealizovať najneskôr týždeň pred konaním školenia, najmä z dôvodu obmedzenej kapacity.

Tešíme sa na Vašu účasť.