

Nechcete úspešné
príbehy iba čítať.



-30%

ZĽAVA
NA MONEY S3
pre účtovné firmy

Chcete  **money**

Ekonomické a informačné systémy

Vždy **legislatívne aktuálna verzia**, dostupná online.
Kvalifikovaná podpora vždy keď ju potrebujete.
Poradenstvo a pravidelné **zasielanie noviniek**.

Kód na uplatnenie zľavy:

ÚAD2019



Solitea Slovensko, a.s.
Plynárenská 7/C
821 09 Bratislava



+421 249 212 323



obchod@money.sk



www.money.sk

by  **SOLITEA**



Mimoriadne vydanie 2019



vydáva

SKCÚ

SKAU
SLOVENSKÁ KOMORA AUDÍTOROV



SKDP
Slovenská komora
daňových poradcov

Think Ahead



v spolupráci
s Ministerstvom financií SR
a Najvyšším kontrolným
úradom SR

STORMWARE POHODA

Ekonomický software

- prehľadné usporiadanie a jednoduché ovládanie
- varianty s rôznou kombináciou funkcií a agend

GDPR



www.pohoda.sk

Volajte zadarmo:

0800 116 117



mPOHODA

Aplikácia, s ktorou vystavíte
doklady z mobilu alebo tabletu

ZADARMO na
www.mpohoda.sk
alebo



SLOVENSKÁ KOMORA CERTIFIKOVANÝCH ÚČTOVNÍKOV

NA KRÍDLACH PROFESIE...

NOVÝ PROJEKT CERTIFIKÁCIE PROFESIE ÚČTOVNÍKOV V SR

V PLATNOSTI JE NOVELIZOVANÝ PROJEKT CERTIFIKÁCIE PROFESIE
ÚČTOVNÍK V SR, KTORÝ ODRÁŽA SVETOVÉ TRENDY VO VZDELÁVANÍ
A PROFESII ÚČTOVNÍKA, FINANČNÉHO RIADITEĽA A PODOBNE.

PROJEKT SA SKLADÁ Z 2 STUPŇOV:

1 _ KVALIFIKOVANÝ ÚČTOVNÍK

2 _ ÚČTOVNÍK EXPERT

CIEĽOM CERTIFIKÁCIE ÚČTOVNEJ PROFESIE SR JE ZABEZPEČIŤ
ODBORNÚ KVALIFIKÁCIU ÚČTOVNÍKA NIELEN ÚSPEŠNÝM ZLOŽENÍM
SKÚŠOK, KTORÉ OVERUJÚ TEORETICKÉ ZNALOSTI, ALE AJ ZÍSKANIE
DOSTATOČNÉHO ROZSAHU PRAKTICKÝCH SKÚSENOSTÍ, ZRUČNOSTÍ
A NÁVYKOV PRI RIEŠENÍ ÚČTOVNÝCH PRÍPADOV A SCHOPNOSŤ
APLIKOVAŤ ZÍSKANÉ TEORETICKÉ VEDOMOSTI V REÁLNYCH SITUÁCIÁCH.

Slovenská komora certifikovaných účtovníkov
Záhradnícka 95, 821 08 Bratislava

www.skcu.sk

O B S A H

Novela zákona o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov od 1.10.2018	3
Novela postupov účtovania pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva k 1.10.2018	5
Novela postupov účtovania pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva k 1.1.2019	7
Zdaňovanie príjmov v SR po 1. januári 2019 - prehľad vybraných legislatívnych zmien	10
Zdaňovanie daňou z pridanej hodnoty v SR - vybrané zmeny účinné od 1. januára 2019	15
Znížená sadzba DPH po 1. januári 2019 - ubytovacie služby	24
Použitie poukazov pri dodaní tovarov a služieb v podmienkach SR po 1. októbri 2019	27
Subjekty aplikujúce pravidlá IFRS v roku 2019 v Slovenskej republike	31
Európskou úniou prijaté nariadenia pre oblasť účtovníctva uplatniteľné na účtovné obdobia začínajúce od 1. 1. 2018 a neskôr	34
Novelizácia IFRS 1, IFRS 12 a IAS 28 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2018/182 s účinnosťou od 1. 1. 2017 a neskôr	37
Novelizácia IFRS 2 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2018/289 s účinnosťou od 1. 1. 2018 a neskôr	40
Novelizácia IAS 40 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2018/400 s účinnosťou od 1. 1. 2018 a neskôr	45
Novela IFRS 9 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2018/498 s účinnosťou od 1. 1. 2019 a neskôr	47
Prijatie IFRIC 22 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2018/519 s účinnosťou od 1. 1. 2018 a neskôr	49

Zmeny v oblasti miezd	52
Zmeny v oblasti zdravotného poistenia a sociálneho poistenia	58
Nová povinnosť zamestnávateľa - príspevok na rekreáciu a rekreačné poukazy	65
GDPR a spracovanie osobných údajov zamestnanca	71
Nová oznamovacia povinnosť Úradu verejného zdravotníctva	75
Nová daň z neživotného poistenia	77
Zmeny v používaní elektronickej registračnej pokladnice	80
Transferové oceňovanie a transferová dokumentácia	82
Zmeny v obchodných spoločnostiach	85

NOVELA ZÁKONA O ÚČTOVNÍCTVE Č. 431/2002 Z. Z. O ÚČTOVNÍCTVE V ZNENÍ NESKORŠÍCH PREDPISOV OD 1.10.2018

Petra Krišková - Ján Užík

Od 1.10.2018 vstúpila do platnosti novela Zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v z.n.p. (zmena v rámci zákona o dani z poistenia a o zmene a doplnení niektorých zákonov č. 213/2018 Z. z.), ktorá bola schválená parlamentom dňa 20.6.2018. Novela prináša niekoľko zmien týkajúcich sa otázok ocenenia virtuálnej meny. Zmeny platné od 1.10.2018 v zákone o účtovníctve sú rozpracované v nadväznosti jednotlivé paragrafy. Problematike virtuálnej meny bol v našom časopise v čísle 11 a 12 /2018 venovaný výborný rozsiahly príspevok profesorky Šlosárovej a doktorky Blahušiakovej, ktorý sa venuje problematike v širokom zábere a do hĺbky. My sa v tomto príspevku už tradične zameriame na príslušné legislatívne zmeny.

1. Ocenenie virtuálnej meny ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu (doplnenie § 24 ods. 10)

(10) Virtuálnu menu prepočítava účtovná jednotka na eurá ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu podľa § 25 ods. 1 písm. h). Na virtuálnu menu sa § 4 ods. 7 vzťahuje primerane.

Doplnený odsek 10 ustanovuje ocenenie virtuálnej meny ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu. Konkrétne podľa tiež doplneného §25, ods.1 písm. h), teda reálnou hodnotou podľa §27, ods.13.

2. Ocenenie virtuálnej meny a služieb a majetku nadobudnutých výmenou za virtuálnu menu reálnou hodnotou (doplnenie §25, ods. 1 písm. h)

§25, ods. 1 jednotlivých zložiek majetku a záväzkov, ak tento zákon neustanovuje inak, sa oceňuje

....

h) reálnou hodnotou podľa § 27 ods. 13

1. odplatne nadobudnutá virtuálna mena,
2. virtuálna mena nadobudnutá ťažbou ku dňu výmeny za iný majetok alebo službu,
3. služba a majetok nadobudnuté výmenou za virtuálnu menu okrem peňažných prostriedkov a cenín ocenených menovitými hodnotami,
4. virtuálna mena nadobudnutá výmenou za inú virtuálnu menu.

Podľa doplneného písmena h) sa reálnou hodnotou oceňuje virtuálna mena v prípade jej obstarania kúpou alebo výmenou za inú virtuálnu menu, v prípade vyťaženej meny ku dňu ku ktorému bola vymenená sa iný majetok a služby. Reálnou hodnotou sa oceňujú aj služby a majetok nadobudnutý výmenou za virtuálnu menu, samozrejme s výnimkou, ak nadobudnutým majetkom sú peňažné prostriedky, či ceniny, ktoré sa oceňujú menovitou hodnotou.

3. Zaradenie virtuálnej meny do majetku, ktorého úbytky sa môžu oceňovať váženým aritmetickým priemerom a spôsobom FIFO (úprava § 25 ods. 5)

(5) Ak je to v súlade s požiadavkou verného a pravdivého zobrazenia podľa § 7 ods. 1, pri majetku, ktorým je **virtuálna mena**, rovnaký druh zásob vedený na sklade a rovnaký druh cenných papierov vedený v portfóliu účtovnej jednotky, možno za spôsob ocenenia podľa odseku 1 považovať aj ocenenie úbytku cenou zistenou váženým aritmetickým priemerom alebo spôsobom, keď prvá cena na ocenenie prírastku príslušného druhu majetku sa použije ako prvá cena na ocenenie úbytku tohto majetku. Rovnaký druh cenného papiera možno uvedeným spôsobom oceniť len v prípade, ak sú od rovnakého emitenta a znejú na rovnakú menu.

Podľa novelizovaného §25, ods.5 sa okrem rovnakého druhu zásob a cenných papierov umožňuje aj v prípade virtuálnej meny ocenenie úbytkov váženým aritmetickým priemerom alebo spôsobom FIFO (keď prvá cena na ocenenie prírastku príslušného druhu majetku sa použije ako prvá cena na ocenenie úbytku tohto majetku).

4. Reálnou hodnotou virtuálnej meny je trhovú cenu (doplnenie § 27 ods. 13).

(13) Reálna hodnota virtuálnej meny je trhovú cenu v deň ocenenia podľa § 24 ods. 1 písm. a) zistená spôsobom určeným účtovnou jednotkou zo zvoleného verejného trhu s virtuálnou menou. V priebehu účtovného obdobia účtovná jednotka používa rovnaký spôsob určenia reálnej hodnoty pre danú virtuálnu menu.

Doplnený odsek 13 ustanovuje za reálnu hodnotu, ktorou sa oceňuje virtuálna mena, trhovú cenu zistenú ku dňu ocenenia (ku dňu uskutočnenia účtovného prípadu) spôsobom, ktorý si účtovná jednotka určí, na základe zvoleného verejného trhu s virtuálnou menou. Spôsob určenia reálnej hodnoty virtuálnej meny účtovná jednotka počas účtovného obdobia nemení.

5. Prechodné ustanovenie (doplnenie § 39q)

39q Prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1. októbra 2018

Ustanovenia § 24 ods. 10, § 25 ods. 1 písm. h) a § 27 ods. 13 sa prvýkrát použijú na ocenenie majetku a záväzkov pri zostavovaní účtovnej závierky za účtovné obdobie, ktoré sa končí k 1. októbru 2018.

Doplnený paragraf ustanovuje použitie ocenenia podľa tejto novely zákona prvý krát pri zostavení účtovnej závierky k 1.10.2018.

NOVELA POSTUPOV ÚČTOVANIA PRE PODNIKATEĽOV ÚČTUJÚCICH V SÚSTAVE PODVOJNÉHO ÚČTOVNÍCTVA K 1.10.2018

Petra Krišková - Ján Užík

Opatrením Ministerstva financií SR z 19. septembra 2018 č. MF/015328/2018-74 bolo novelizované opatrenie č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov. Novela je účinná od 1.10.2018 a nadväzuje na nové ustanovenia Zákona o účtovníctve týkajúce **virtuálnej meny**. (počas roku 2018 boli postupy účtovania pre podnikateľov novelizované ešte raz, z účinnosťou k 1.1.2019, resp. k 1.2.2019, tejto novele sa venujeme v nasledujúcom článku)

1. Virtuálna mena, ako súčasť krátkodobého finančného majetku (doplnenie §17 ods.10, písm. c)

c) majetok účtovaný v účtovej skupine 25, a to vrátane odplatne nadobudnutej virtuálnej meny, virtuálnej meny nadobudnutej fažbou ku dňu výmeny za iný majetok alebo službu a virtuálnej meny nadobudnutej výmenou za inú virtuálnu menu

K pôvodnému zneniu písmena c), kde bolo uvedené, že za finančný majetok sa považuje aj majetok účtovný v účtovej skupine 25 pribudlo upresnenie, že za tento majetok sa považuje aj - virtuálna mena, ako bola nadobudnutá odplatne,

- vyfažená virtuálna mena ku dňu jej výmeny za iný majetok alebo službu a
- virtuálna mena nadobudnutá výmenou za inú virtuálnu menu.

2. Účtovanie virtuálnej meny (doplnenie § 46, ods.6)

§ 46, ods. 6) Na účte účtovej skupiny 25 – Krátkodobý finančný majetok, ktorý si v účtovom rozvrhu vytvorila účtovná jednotka na účtovanie o virtuálnej mene podľa § 17 ods. 10 písm. c), napríklad na účte 258 – Virtuálna mena, sa účtuje prírastok virtuálnej meny a úbytok virtuálnej meny. Analytické účty sa vytvárajú podľa jednotlivých virtuálnych mien a na virtuálnu menu nadobudnutú ťažbou ku dňu výmeny za iný majetok alebo službu sa vytvára osobitný analytický účet. Účtovanie virtuálnej meny do nákladov pri úbytku virtuálnej meny sa účtuje na farchu účtu 568 – Ostatné finančné náklady. Účtovanie virtuálnej meny do výnosov sa účtuje v prospech účtu 668 – Ostatné finančné výnosy. Pri prepočte reálnej hodnoty virtuálnej meny podľa § 27 ods. 13 zákona vyjadrenej v cudzej mene na eurá sa postupuje podľa § 24 ods. 2 písm. a) zákona. V účtovníctve vzniknuté hodnotové rozdiely z dôvodu ocenenia virtuálnej meny a prepočtu virtuálnej meny na eurá sa účtujú podľa charakteru na farchu účtu 568 – Ostatné finančné náklady alebo v prospech účtu 668 – Ostatné finančné výnosy

Nový odsek 6 paragrafu 46 je venovaný účtovaniu virtuálnej meny. Účtovným jednotkám, ktoré účtujú o virtuálnej mene, je navrhnuté vytvorenie napr. účtu 258 – Virtuálna mena, na ktorom účtujú prírastky a úbytky virtuálnej meny. Analytické účty sa vytvárajú jednak podľa jednotlivých virtuálnych mien, jednak samostatne pre vyťaženie virtuálnej meny (ku dňu jej výmeny za iný majetok alebo službu). Na účtovanie nákladov v súvislosti s virtuálnou menou (úbytok virtuálnej meny a oceňovacie rozdiely pri prepočte virtuálnej meny na reálnu hodnotu) je určený účet 568 – Ostatné finančné náklady. Na účtovanie výnosov v súvislosti s virtuálnou menou (výnosy pri zaúčtovaní vyťaženej virtuálnej meny ku dňu jej výmeny za iný majetok alebo službu a oceňovacie rozdiely pri prepočte virtuálnej meny na reálnu hodnotu) je určený účet 668 – Ostatné finančné výnosy.

3. Účtovanie výnosov pri zaúčtovaní virtuálnej meny ku dňu jej výmeny za iný majetok alebo službu (doplnenie § 80, ods.8)

V prospech účtu 668 – Ostatné finančné výnosy sa účtuje virtuálna mena nadobudnutá ťažbou ku dňu výmeny za iný majetok alebo službu.

4. Účtovanie virtuálnej meny na podsúvahových účtoch (doplnenie § 85, ods. 2, písm. n)

Doplnením písmena n) v § 85, ods.2 sa k skutočnostiam, o ktorých sa účtuje na podsúvahových účtoch zaradila aj virtuálna mena.

5. Prechodné ustanovenia (doplnenie § 86m)

§ 86m Prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1. októbra 2018

Ustanovenia § 17 ods. 10 písm. c), § 46 ods. 6 a § 80 ods. 8 v znení účinnom od 1. októbra 2018 sa prvýkrát použijú pri zostavovaní účtovnej závierky za účtovné obdobie, ktoré sa končí k 1. októbru 2018.

Všetky ustanovenia týkajúce sa virtuálnej meny, ktoré priniesla táto novela postupov účtovania sa použijú prvýkrát pri zostavení účtovnej závierky k 1.10.2018 (rovnako ako ustanovenia novely zákona o účtovníctve týkajúce sa ocenenia virtuálnej meny)

NOVELA POSTUPOV ÚČTOVANIA PRE PODNIKATEĽOV ÚČTÚJÚCICH V SÚSTAVE PODVOJNÉHO ÚČTOVNÍCTVA K 1.1.2019

Petra Krišková - Ján Užík

Opatrením Ministerstva financií SR z 21. novembra 2018 č. MF/017028/2018-74 bolo novelizované opatrenie č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov. Ide najmä o účtovanie o komoditách, účtovanie garantovanej energetickej služby, upresnenie výpočtu goodwillu, ktorý vzniká pri zlúčení, upresnenie účtovania vysporiadania výsledku hospodárenia a účtovania servisných poukážok. Novela je účinná od 1.1.2019 okrem ustanovenia týkajúceho sa účtovania garantovanej energetickej služby, ktoré je účinné 1.2.2019 (počas roku 2018 boli postupy účtovania pre podnikateľov novelizované dvakrát, novele z účinnosťou k 1.10.2018, týkajúcej sa virtuálnej meny, sa venujeme v predchádzajúcom článku)

1. Účtovanie rozdelenia zisku a úhrady straty (úprava § 7 ods.4)

Úprava odseku 4, paragrafu 7 spočíva v nahradení konkrétneho účtu pohľadávok a účtu záväzkov pri vysporiadaní výsledku hospodárenia účtovnými skupinami. Pri rozdelení zisku sa namiesto účtu 364 – **Záväzky voči spoločníkom a členom** uvádza príslušný účet účtovej skupiny **36 – Záväzky voči spoločníkom a združeniu**. V prípade úhrady straty je to namiesto účtu 354 – **Pohľadávky voči spoločníkom a členom** pri úhrade straty účtová skupina **35 – Pohľadávky voči spoločníkom a združeniu**.

2. Komodity, ako súčasť krátkodobého finančného majetku (doplnenie § 17, ods.10, písm. d)

d) komodity podľa § 25 ods. 1 písm. e) štvrtého bodu zákona,

K zoznamu položiek, ktoré sú považované za krátkodobý finančný majetok, pribudli komodity. Ide o komodity, s ktorými sa podľa uvedeného ustanovenia zákona o účtovníctve obchoduje na verejnom trhu, ktoré účtovná jednotka sama nevyrobila a nadobudla ich na účel ich ďalšieho predaja na verejnom trhu.

3. Účtovanie garantovanej energetickej služby (nový § 30e)

Novelou bol do postupov účtovania doplnený nový paragraf 30e venovaný Účtovaniu garantovanej energetickej služby (s účinnosťou 1.2.2019). Garantovanou energetickou službou pre verejný sektor sa podľa zákona č. 321/2014 Z. z. o energetickej efektívnosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov rozumie (na základe zmluvy o energetickej efektívnosti, ktorej prijímateľom je verejný subjekt) najmä garancia energetickej úspory, energetické zhodnotenie majetku prijímateľa a prevádzkové služby na energeticky zhodnotenom majetku.

Postupy účtovania sú navrhnuté zvlášť pre poskytovateľa garantovanej energetickej služby a zvlášť pre prijímateľa garantovanej energetickej služby.

V účtovníctve **poskytovateľa** sa o garantovanej energetickej službe účtuje v dvoch etapách

- o vykonanom energetickom zhodnotení majetku, ide o účtovanie zákazkovej výroby podľa §30 s použitím účtu 316 – Čistá hodnota zákazky a účtu 606 – Výnosy zo zákazky,
- o prevádzkových službách, ide o účtovanie štandardnej fakturácie služieb na účte 311 – Odberatelia a na účte 602 – Tržby z predaja služieb.

Zníženie nároku na platby z dôvodu nesplnenia zmluvných podmienok sa účtuje na farchu účtu 602 – Tržby z predaja služieb, resp. (nad hodnotu výnosov účtovaných v danom účtovnom období) na farchu účtu 548 – Ostatné náklady na hospodársku činnosť. Nárok na odmenu z dôvodu dosahovania lepších ako zmluvných hodnôt energetickej efektívnosti sa účtuje v prospech účtu 602 – Tržby z predaja služieb.

V účtovníctve **prijímateľa** sa energetické zhodnotenie majetku účtuje ako zvýšenie hodnoty daného majetku na účte 042 – Obstaranie dlhodobého majetku a prevádzkové služby ako náklad na účte 518 – Ostatné služby.

Zníženie nároku na platby z dôvodu nesplnenia zmluvných podmienok sa účtuje v prospech účtu 518 – Ostatné služby, resp. (nad hodnotu nákladov účtovaných v danom účtovnom období) v prospech účtu 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti. Nárok na odmenu z dôvodu dosahovania lepších ako zmluvných hodnôt energetickej efektívnosti sa účtuje na farchu účtu 518 – Ostatné služby.

4. Účtovanie goodwillu (doplnenie § 37, ods. 11 a § 37, ods.12)

Doplnením odseku 11 sa upresňuje postup pri výpočte goodwillu v prípade, ak pri zlúčení **zanikajúca účtovná jednotka má podiel** na účtovnej jednotke, ktorá nezaniká. Goodwill potom predstavuje rozdiel medzi reálnou hodnotou podielu pripadajúceho na účtovnú hodnotu majetku a záväzkov v nástupníckej účtovnej jednotke (s výnimkou prípadu, ak podľa Obchodného zákonníka vznikajú pri zlúčení vlastné akcie alebo podiely).

Doplnením odseku 12 sa dopĺňa účtovanie úpravy goodwillu alebo záporného goodwillu vykázaného v otváracej súvahe nástupníckej účtovnej jednotky o oceňovací rozdiel na účte 416 – Oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí a rozdelení v zanikajúcej účtovnej jednotke, ktorá sa vzťahuje na majetok nadobudnutý zanikajúcou účtovnou jednotkou odo dňa nadobudnutia podielu nástupníckou účtovnou jednotkou v zanikajúcej účtovnej jednotke alebo o sumu oceňovacieho rozdielu, ktorá sa vzťahuje k zaniknutému podielu v nástupníckej účtovnej jednotke

5. Servisné poukážky (doplnenie § 47, ods.2)

Doplnením § 47, ods.2 sa medzi ceniny okrem poštových známok, stravných lístkov, kolkov, telefónnych a ostatných kariet, doplnili tzv. servisné poukážky. Ide o servisné poukážky podľa § 23 zákona č. 112/2018 o sociálnej ekonomike a sociálnych podnikoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktoré vydáva Ministerstvo práce.

6. Účtovanie zmeny reálnej hodnoty komodity (doplnenie § 70, ods.4 a § 80, ods.4)

V nadväznosti na doplnenie komodít do krátkodobého finančného majetku sa doplnením § 70 a § 80 ustanovuje účtovanie oceňovacích rozdielov pri zmene reálnej hodnoty komodít ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Zmena reálnej hodnoty komodity sa podľa charakteru účtuje na účte 564 – Náklady na precenenie cenných papierov a na účte 664 – Výnosy z precenenia cenných papierov.



POZNÁMKY

ZDAŇOVANIE PRÍJMOV V SR PO 1. JANUÁRI 2019 PREHĽAD VYBRANÝCH LEGISLATÍVNYCH ZMIEN

Miroslava Vašeková - Martina Mateášová

Národná rada Slovenskej republiky schválila v roku 2018 viacero zákonov, ktorými sa novelizuje aj zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej zákon o dani z príjmov). Ide o tieto novely:

- **Zákon č. 112/2018 Z. z.** o sociálnej ekonomike a sociálnych podnikoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov. Pre sociálne podnikanie sa nevytvára nová samostatná právna forma, ale vzniká ustálený pojem pre subjekty akejkoľvek právnej formy, ktoré sa zaväzujú naplňať podmienky sociálneho podnikania – najmä dosahovanie pozitívneho sociálneho vplyvu naplňaním verejného záujmu alebo komunitného záujmu. V súvislosti s novou právnou úpravou v oblasti sociálnej ekonomiky a sociálnych podnikov dochádza na základe článku XII zákona o sociálnej ekonomike a sociálnych podnikoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov k legislatívnej úprave zákona o dani z príjmov, konkrétne doplnenie § 30d „*Úľava na dani pre registrované sociálne podniky*“. Nárok na úľavu na dani z hospodárskej činnosti môže uplatniť ten daňovník, ktorý je právnickou osobou a ktorý je verejnoprospešným podnikom (tzn. že ide o registrovaný sociálny podnik, ktorý dosahuje pozitívny sociálny vplyv naplňaním verejného záujmu). Tento zákon bol schválený Národnou radou Slovenskej republiky 13. marca 2018 s účinnosťou od 1. januára 2019.
- **Zákon č. 213/2018 Z. z.** o dani z poistenia a o zmene a doplnení niektorých zákonov. Zákon o dani z príjmov sa mení v súvislosti s implementáciou virtuálnej meny. Dňa 23. marca 2018 bol vo Finančnom spravodajcovi MF SR zverejnený príspevok č. 10 – Metodické usmernenie MFSR č. MF/10386/2018-721 k postupu zdaňovania virtuálnych mien. Zámerom bolo hlavne zabezpečiť jednotný výklad pri zdaňovaní príjmu plynúceho v súvislosti s predajom virtuálnych mien podľa zákona o dani z príjmov. Tento zákon bol schválený Národnou radou Slovenskej republiky 20. júna 2018 s účinnosťou od 1. januára 2019.
- **Zákon č. 347/2018 Z. z.,** ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 91/2010 Z. z. o podpore cestovného ruchu v znení neskorších predpisov. V článku II tohto zákona sa do Zákonníka práce vkladá nový §152a, ktorý zavádza nový inštitút – príspevok na rekreáciu zamestnancov. V súvislosti s uvedenou legislatívou sa mení aj zákon o dani z príjmov a to tak, že sa okruh príjmov zo závislej činnosti oslobodených od dane rozširuje, a to o príjem, ktorým je suma príspevku na rekreáciu poskytnutého zamestnávateľom zamestnancovi podľa Zákonníka práce. Zároveň sa tieto príspevky poskytnuté za podmienok ustanovených osobitným predpisom považujú za daňový výdavok zamestnávateľa. Tento

zákon bol schválený Národnou radou Slovenskej republiky 27. novembra 2018 s účinnosťou od 1. januára 2019.

- **Zákon č. 368/2018 Z. z.**, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice a o zmene a doplnení zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony. V článku III sa s účinnosťou od 1. januára 2019 mení a dopĺňa zákon o dani z príjmov. Legislatívne zmeny sa týkajú nasledovných oblastí:
 - oslobodenie od dane nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi v pracovnom pomere od zamestnávateľa, ktorého prevažujúca činnosť je výroba vykonávaná vo viaczmennej prevádzke, na účely zabezpečenia ubytovania zamestnanca v úhrnnej sume najviac 60 eur/mesiac,
 - rozširuje sa okruh príjmov fyzickej osoby, ktorý je oslobodený od dane (ide o peňažné plnenie a nepeňažné plnenie poskytnuté z prostriedkov štátneho rozpočtu pri príležitosti udeľovania čestných štátnych titulov, odmien športových reprezentantov za dosiahnutý výsledok na významnej súťaži),
 - v súvislosti s implementáciou IFRS 9 dochádza k zmenám v odlišnej klasifikácii finančných nástrojov a v spôsobe vykázania rozdielov zo zmien v oceňovaní týchto nástrojov – stanovuje sa povinnosť úpravy základu dane daňovníka, ktorý postupuje podľa § 17 ods. 1 písm. c) zákona o dani z príjmov a ktorý využil možnosť oceňovať finančný majetok reálnou hodnotou do vlastných zdrojov bez vplyvu na výsledok hospodárenia.

Niektoré ustanovenia zákona sa použijú prvýkrát už pri podaní daňového priznania po 31. decembri 2018.

- **Zákon č. 385/2018 Z. z.** o osobitnom odvode obchodných reťazcov a o doplnení zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Tento zákon bol schválený Národnou radou Slovenskej republiky 13. decembra 2018 a zákon nadobúda účinnosť 1. januára 2019. Ustanovenia týkajúce sa osobitného odvodu obchodných reťazcov sú uvedené v článku I. tohto zákona. Článok II. zákona sa týka zákona o dani z príjmov.
- **Zákon č. 4/2019 Z. z.**, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 321/2014 Z. z. o energetickej efektívnosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony. Tento zákon bol schválený Národnou radou Slovenskej republiky 4. decembra 2018. Zámerom zmien bolo vytvoriť podmienky na podporu rozvoja garantovaných energetických služieb vo verejnom sektore a umožniť využívanie garantovanej energetickej služby vo verejnom sektore tak, aby nebolo potrebné navyšovanie verejného dlhu Slovenskej republiky. V súvislosti s uvedením sa s účinnosťou od 1. februára 2019 v zákone o dani z príjmov rozširuje definícia technického zhodnotenia.
- **Zákon č. 10/2019 Z. z.**, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Tento zákon bol schválený Národnou radou Slovenskej republiky 4. decembra 2018 a od 1. apríla 2019 mení §33 zákona o dani z príjmov.

Z uvedeného vyplýva, že sa zvýši výška daňového bonusu u daňovníka, ktorý vyživuje dieťa do šiestich rokov veku o 22,17 eur mesačne na každé vyživované dieťa.

- **Zákon č. 317/2018 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony.** Tento zákon bol schválený Národnou radou Slovenskej republiky 23. októbra 2018 s účinnosťou niektorých ustanovení až od 1. januára 2022. Vo väzbe na zákon o dani z príjmov ide o novelu § 43 ods. 3 písm. j) sa na konci pripájajú tieto slová: „poistné zo zaplateného poistného na sociálne poistenie, o ktoré si daňovník znížil v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach príjem podľa § 5 alebo § 6, vrátené Sociálnou poisťovňou tomuto daňovníkovi z ročného zúčtovania poistného plateného preddavkami“.

1. Základné pojmy

Ostatnou novelou zákona o dani z príjmov bolo upravených niekoľko ustanovení, ktoré vymedzujú základné pojmy, čím došlo k spresneniu či rozšíreniu vymedzenia, ako aj zavedeniu týchto dvoch pojmov:

- **Sídlo** - sídlo zapísané v obchodnom registri alebo obdobnom registri v zahraničí. Ak spoločnosť nemá sídlo zapísané v obchodnom registri alebo obdobnom registri v zahraničí, sídlom sa rozumie územie štátu, podľa ktorého právnych predpisov bola spoločnosť založená alebo zriadená. U subjektov, ktoré nemajú sídlo zapísané v obchodnom registri alebo obdobnom registri v zahraničí, sa sídlom rozumie územie štátu, v ktorom má subjekt miesto skutočného vedenia, ak nie je možné určiť sídlo podľa predchádzajúcich spôsobov, sídlom sa rozumie územie štátu, podľa ktorého právnych predpisov je subjekt založený alebo zriadený. Účinnosť tohto ustanovenia bola posunutá a vstúpi do platnosti od 1. januára 2019. [§ 2 písm. ah)]
- **Predaj virtuálnej meny** – je výmena virtuálnej meny za majetok, výmena virtuálnej meny za inú virtuálnu menu, výmena virtuálnej meny za poskytnutie služby alebo odplatný prevod virtuálnej meny. [§ 2 písm. ai] Podľa § 52zs zákona o dani z príjmov sa toto ustanovenie prvýkrát použije pri podaní daňového priznania po 30. septembri 2018.

2. Všeobecné ustanovenia o zisťovaní základu dane

V súvislosti s implementáciou IFRS 9 dochádza k zmenám v odlišnej klasifikácii finančných nástrojov a v spôsobe vykázania rozdielov zo zmien v oceňovaní týchto nástrojov. V dôsledku zmeny účtovnej metódy pri použití medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo okrem úpravy základu dane podľa odseku 44, v zdaňovacom období, v ktorom sa o zmene účtovnej metódy účtovalo sa výsledok hospodárenia pri zisťovaní základu dane:

- zvýšiť o sumu, ktorá v dôsledku tejto zmeny zvýšila vlastné zdroje, ak by táto zmena účtovnej metódy ovplyvnila zdaniteľné príjmy a daňové výdavky v tomto zdaňovacom období,

- zníži o sumu, ktorá v dôsledku tejto zmeny znížila vlastné zdroje, ak by táto zmena účtovnej metódy ovplyvnila zdaniteľné príjmy a daňové výdavky v tomto zdaňovacom období.

[§ 17 ods. 2 písm. d)]

Súčasťou základu dane u daňovníka, ktorý pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty postupuje podľa odseku 1 písm. c) a využil možnosť oceňovať finančný majetok reálnou hodnotou do vlastných zdrojov bez vplyvu na výsledok hospodárenia, je pri realizácii tohto finančného nástroja aj suma zodpovedajúca zmenám vlastných zdrojov súvisiacich s týmto finančným nástrojom od jeho nadobudnutia do jeho realizácie vrátane sumy, o ktorú sa neupravil základ dane podľa odseku 2 písm. d). To sa nevzťahuje na finančný majetok, z ktorého príjem (výnos) z predaja spĺňa podmienky na oslobodenie podľa § 13c. Pri uplatňovaní daňového výdavku podľa § 19 ods. 2 písm. f) alebo písm. g) sa vychádza zo vstupnej ceny finančného majetku podľa § 25a upravenej o sumu zmien vlastných zdrojov súvisiacich s týmto finančným majetkom zahrňovaných do základu dane (zákon č. 368/2018).

[§ 17 ods. 44)] Z vyššie uvedeného vyplýva, že zmeny reálnej hodnoty sa premietnu do základu dane až v okamihu realizácie finančného majetku, kedy je súčasťou základu dane daňovníka aj suma zodpovedajúca zmenám vlastných zdrojov súvisiacich s týmto finančným nástrojom od jeho nadobudnutia do jeho realizácie a to vrátane sumy, o ktorú sa neupravil základ dane podľa §17 ods. 2 písm. d).

Novelou zákona o dani z príjmov sa rozširuje aj okruh výdavkov (nákladov), ktoré sú súčasťou základu dane daňovníka len po zaplatení o tieto výdavky:

- daň z poistenia platená poisťníkom a daň z poistenia z preúčtovaných nákladov poistenia podľa osobitného predpisu, ktorým je zákon o dani z poistenia **[§ 17 ods. 19 písm. j)]** - zákon č. 213/2018 Z. z. Podľa zákona o dani z poistenia je osobou povinnou platiť daň správcovi dane poisťovateľ, ak odsek 2 neustanovuje inak. Podľa § 4 ods. 2 platiteľom je aj poisťník (ktorý zaplatil poistné zahraničnej osobe, ktorá nemá v tuzemsku pobočku. Ak poisťník preúčtuje poistné právnickej osobe, je platiteľom v rozsahu poistného, ktoré tejto osobe nepreúčtuje), právnická osoba (ktorej sú preúčtované náklady poistenia, ktoré sa vzťahujú na poistné riziko umiestnené v tuzemsku.
- osobitný odvod obchodných reťazcov podľa osobitného predpisu, ktorým je zákon o osobitnom odvode obchodných reťazcov **[§ 17 ods. 19 písm. k)]** – zákon č. 385/2018 Z. z.. Podľa prechodného ustanovenia § 52zv zákona o dani z príjmov sa prvýkrát použije na osobitný odvod obchodných reťazcov zaplatený po 31. decembri 2018.

3. Pravidlá pre kontrolované zahraničné spoločnosti

Nové pravidlá budú platiť aj pre kontrolované zahraničné spoločnosti t. j. právnické osoby alebo subjekty so sídlom v zahraničí, ak daňovník sám alebo spolu s inými závislými osobami je ekonomicky prepojený s touto kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou a zároveň daň z príjmov platená kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou v zahraničí je nižšia ako rozdiel

medzi touto daňou kontrolovanej zahraničnej spoločnosti vypočítanou na území Slovenskej republiky podľa zákona o dani z príjmov a touto daňou, ktorú by platila kontrolovaná zahraničná spoločnosť v zahraničí podľa zákona platného v zahraničí. [§ 17h]

4. Zmeny v uplatňovaní daňových výdavkov

Rozširuje sa okruh daňových výdavkov, ktoré možno uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v zákone o dani z príjmov:

- o príspevky na stravovanie zamestnancov a príspevky na rekreáciu zamestnancov poskytované za podmienok ustanovených osobitným predpisom, ktorým je Zákonník práce (zákon č. 347/2018) [§ 19 ods. 2 písm. h) bod 5.]
- o výdavky zamestnávateľa:
 - na dopravu zamestnanca na miesto výkonu práce a späť z dôvodu, že verejným poskytovateľom pravidelnej dopravy nie je doprava preukázateľne vykonávania vôbec alebo v rozsahu zodpovedajúcom potrebám zamestnávateľa a zamestnávateľ na tento účel využíva motorové vozidlá zatriedené do kódu Klasifikácie produktov 29.10.3,
 - na ubytovanie pre zamestnancov v pracovnom pomere v budovách zatriedených do kódov Klasifikácie stavieb 112 (dvojbytové, trojbytové a viacbytové budovy) a 113 (ostatné budovy na bývanie) podľa osobitného predpisu (Vyhláška Štatistického úradu Slovenskej republiky č. 323/2010 Z. z., ktorou sa vydáva Štatistická klasifikácia stavieb), ak prevažujúca činnosť zamestnávateľa je výroba vykonávaná vo viaczmennej prevádzke. [§ 19 ods. 2 písm. s) bod 1. a 2.]
- o výdavky (náklady) na rekreáciu daňovníka s príjmami podľa § 6 ods. 1. a 2, ktorý vykonáva túto činnosť nepretržite najmenej 24 mesiacov, v rozsahu, vo výške a za podmienok ustanovených pre zamestnancov podľa osobitného predpisu, ak daňovníkovi nebol poskytnutý príspevok na rekreáciu podľa osobitného predpisu (Zákonníka práce) v súvislosti s výkonom závislej činnosti. [§ 19 ods. 2 písm. w)]

5. Rozšírenie okruhu nedaňových výdavkov

Do kategórie nedaňových výdavkov boli zaradené aj výdavky prevyšujúce príjmy v zariadeniach na uspokojovanie potrieb zamestnancov alebo iných osôb (okrem stanovených výnimiek - § 17 ods. 3 písm. e)), pričom výdavky a príjmy sa posudzujú v úhrne za všetky zariadenia; v zariadeniach na uspokojovanie potrieb zamestnancov, v ktorých zamestnávateľ zabezpečuje ubytovanie podľa tohto zákona (§ 19 ods. 2 písm. s) bod 2), sa za príjem považuje aj nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi na účel zabezpečenia jeho ubytovania. [§ 21 ods. 1 písm. f)]

6. Technické zhodnotenie hmotného majetku a nehmotného majetku

S účinnosťou od 1. februára. 2019 sa mení aj definícia technického zhodnotenia. Technickým zhodnotením hmotného majetku sa v zmysle novelizovaného ustanovenia rozumie aj hodnota verejným subjektom prijatého poskytovateľom energetickej služby s garantovanou úsporou energie zrealizovaného energetického zhodnotenia majetku na základe zmluvy o energetickej efektívnosti pre verejný sektor. V zmysle takto doplnenej definície sa za technické zhodnotenie, ktoré zvyšuje vstupnú cenu hmotného majetku u verejného subjektu považuje aj hodnota zrealizovaného energetického zhodnotenia majetku, a to vrátane nákladov charakteru opráv. [§ 29 ods. 1]

7. Daňový bonus

S účinnosťou od 1. apríla 2019 sa mení resp. zvyšuje na dvojnásobok výška daňového bonusu v prípade, že vyživované dieťa nedovršilo šesť rokov veku, pričom túto zvýšenú sumu je možné uplatniť poslednýkrát za kalendárny mesiac, v ktorom vyživované dieťa dovŕši šesť rokov veku. Pre úplnosť uvádzame, že nová výška daňového bonusu je 22,17 eur mesačne. [§ 33 ods. 1]

ZDAŇOVANIE DAŇOU Z PRIDANEJ HODNOTY V SR VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ OD 1. JANUÁRA 2019

Miroslava Vašeková - Martina Mateášová

Národná rada Slovenskej republiky schválila v roku 2018 viacero zákonov, ktorými sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Konkrétne ide o tieto zákony (ďalej len „novely zákona o DPH“):

- zákon č. 369/2018 Z. z. s účinnosťou od 1. januára 2019,
- zákon č. 112/2018 Z. z. s účinnosťou od 1. januára 2019,
- zákon č. 323/2018 Z. z. s účinnosťou od 1. januára 2019,
- zákon č. 368/2018 Z. z. s účinnosťou od 1. apríla 2019,
- zákon č. 369/2018 Z. z. s účinnosťou od 1. októbra 2019,
- zákon č. 369/2018 Z. z. s účinnosťou od 1. januára 2020.

Každý rok prináša niekoľko legislatívnych zmien v oblasti zdaňovania daňou z pridanej hodnoty, ktorých zavedenie v praxi má vplyv na činnosť podnikateľských subjektov a s ktorými sa budú musieť zdaniteľné osoby vysporiadať, čo znamená venovať čas a prostriedky naštudovaniu a následnej implementácii nových pravidiel v rámci svojej podnikateľskej činnosti. V príspevku sa budeme venovať analýze zmien, ktoré priniesli

novely zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov prijaté v roku 2018 a ktorých účinnosti nadobudnú platnosť po 1. januári 2019.

Za významné zmeny, ktoré priniesli novely zákona o DPH považujeme:

- zrušenie inštitútu zloženia zábezpeky na daň,
- zavedenie novej definície obratu,
- spresnenie pravidiel pri bezodplatnom dodaní tovaru,
- dodanie tovaru a služby pri použití poukazu,
- MOSS – zmena miesta dodania telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronických služieb dodaných nezdaniiteľným osobám,
- nové podmienky na oslobodenie od dane pri dodaní nehnuteľnosti,
- oslobodenie od dane pri zdaniiteľných obchodoch spojených s medzinárodným obchodom,
- úprava dane odpočítanej pri investičnom majetku,
- úprava dane odpočítanej pri hnuteľnom majetku pri zmene rozsahu jeho použitia na podnikanie,
- vrátenie dane cestujúcim pri vývoze tovaru.

V nasledujúcom texte v chronologickom slede uvádzame vybrané zmeny v jednotlivých ustanoveniach, ktoré priniesli vyššie uvedené novely zákona o DPH.

1. Zrušenie inštitútu zloženia zábezpeky na daň

V rámci legislatívnych opatrení prijatých v súvislosti s Akčným plánom boja proti daňovým podvodom schváleným v roku 2012 bola do zákona o DPH zavedená aj zábezpeka na daň. Zdaniteľná osoba, ktorá podala žiadosť o registráciu pre daň (povinnú alebo dobrovoľnú) a táto osoba patrila do okruhu tzv. rizikových osôb bola povinná vložiť zábezpeku na daň zložením peňažných prostriedkov na účet daňového úradu alebo bankovou zárukou poskytnutou bankou bez výhrad na obdobie 12 mesiacov v prospech daňového úradu. Zábezpeka na daň sa vzťahovala iba na registráciu zdaniteľnej osoby, ktorá mala sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň v tuzemsku. Zložená zábezpeka na daň sa využívala na úhradu nedoplatku na DPH vzniknutého po registrácii zdaniteľnej osoby za platiteľa dane. Zákonom č. 369/2018 Z. z. sa pristúpilo k zrušeniu inštitútu zloženia zábezpeky na daň, pretože stratil svoje opodstatnenie a daňové úrady nebudú v procese registrácie platiteľa dane (v zmysle § 4 ods. 1, 2 zákona o DPH) ukladať žiadateľovi rozhodnutím povinnosť zložiť zábezpeku na daň. Rovnako nebude ani osoba, ktorá sa stala platiteľom podľa § 4 ods. 4, alebo osoba, ktorej bola zmenená registrácia pre daň podľa § 5 alebo § 6 zmenená na registráciu podľa § 4, nebude mať povinnosť zložiť zábezpeku na daň.

V súvislosti so zrušením inštitútu zloženia zábezpeky na daň sa zároveň v zákone vypúšťa 60-dňová lehota na vykonanie registrácie pre DPH, ktorá sa uplatňovala v prípade, ak zdaniteľná

osoba bola povinná zložiť zábezpeku na daň. V zákone o DPH tak zostáva len jedna a to 21 dňová lehota na registráciu pre DPH.

V súlade s prechodným ustanovením zákona [§ 85 **kg ods. 2**] sa všetky rozhodnutia o zložení zábezpeky na DPH vydané pred dňom nadobudnutia účinnosti novely zákona o DPH, pri ktorých nedošlo k uplynutiu 12 mesačnej lehoty odo dňa zloženia zábezpeky na DPH, zrušuje ex lege (zo zákona). Daňový úrad vráti platiteľom DPH peňažnú zábezpeku alebo jej časť zloženú peňažnými prostriedkami najneskôr do 28. februára 2019 za podmienky, že táto zábezpeka alebo jej časť nebola použitá na úhradu nedoplatkov na DPH. Pred vrátením daňový úrad primerane uplatní postup podľa § 79 ods. 1 daňového poriadku. [§ 4c **ods. 1 písm. d)**]

Zložené zábezpeky na daň budú daňové úrady po 1. januári 2019 vracaf v rámci 30-dňovej lehoty na vrátenia zábezpeky na daň alebo v zmysle prechodného ustanovenia do 28. februára 2019.

Detailný postup je uvedený v metodickom pokyne k zrušeniu zábezpeky na daň podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, ktorý je zverejnený na stránke Finančnej správy SR.

2. Zavedenie novej definície obratu

V súlade s článkom 288 smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH sa zavádza nová definícia obratu.

Na účely zákona o DPH sa obratom do 31. decembra 2018 rozumeli výnosy (príjmy) bez dane z dodávaných tovarov a služieb v tuzemsku okrem výnosov (príjmov) z tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až § 36 a podľa § 40 až § 42. Výnosy (príjmy) z poisťovacích služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37, a finančných služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 39, sa nezahŕňajú do obratu, ak tieto služby sú poskytované pri dodaní tovaru alebo služby ako doplnkové služby. Do obratu sa nezahŕňajú výnosy (príjmy) z príležitostne predaného hmotného majetku okrem zásob a výnosy (príjmy) z príležitostne predaného nehmotného majetku.

Od 1. januára 2019 sa obratom rozumie hodnota bez dane dodaných tovarov a služieb v tuzemsku okrem hodnoty tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až § 36 a podľa § 40 až § 42. Hodnota dodaných poisťovacích služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37, a finančných služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 39, sa nezahŕňa do obratu, ak tieto služby sú dodané pri dodaní tovaru alebo služby ako doplnkové služby. Do obratu sa nezahŕňa hodnota príležitostne dodaného hmotného majetku okrem zásob a hodnota príležitostne dodaného nehmotného majetku. [§4 **ods. 7**]

V definícii obratu platnej do 31. decembra 2018 sú použité pojmy „príjmy“ a „výnosy“, čo spôsobovalo nerovnaké podmienky pre zdaniteľné osoby, ktoré viedli podvojnú účtovníctvo a pre zdaniteľné osoby, ktoré viedli jednoduché účtovníctvo. Do obratu sa zahrnie po novom len reálna hodnota dodaných tovarov a služieb, ktorá v predstavuje protihodnotu v čase ich

dodania. Na základe novej definície sa do obratu nezahrnú platby, ktoré boli prijaté pred dodaním tovaru alebo služby (tzv. zálohy).

V súvislosti s novou definíciou obratu sa doplnilo v § 85kg ods. 1 zákona o DPH prechodné ustanovenie. Z prechodného ustanovenia vyplýva, že do obratu v znení účinnom od 1. januára 2019 sa zahŕňa obrat dosiahnutý v znení účinnom do 31. decembra 2018 a aj hodnota dodaných tovarov a služieb vo výške, v akej nebola zahrnutá do obratu v znení účinnom do 31.12.2018. Prechodným ustanovením je zabezpečené, aby nedochádzalo k zahrnutiu do obratu tej istej sumy duplicitne a na druhej strane k nezahrnutiu príjmov vzťahujúcich sa k dodaniam. **[§ 85 kg ods.1]**

V nadväznosti na zmenu definície obratu sa novelizuje aj § 50 – Pomerné odpočítanie dane. V zmysle novelizovaného znenia bude platiteľ postupovať až pri výpočte ročného koeficientu za kalendárny rok 2019, prípadne hospodársky rok, ktorý začal po 31. decembri 2018.

Čitateľ = hodnota bez dane dodaných tovarov a služieb za kalendárny rok, pri ktorých je daň odpočítateľná

Menovateľ = hodnota bez dane zo všetkých dodaných tovarov a služieb za kalendárny rok
[§ 50 ods. 2]

3. Spresnenie pravidiel pri bezodplatnom dodaní tovaru

Novelou zákona o DPH sa zavádza zdanenie bezodplatne dodaného tovaru, pri kúpe alebo vytvorení ktorého nebol uplatnený odpočet DPH, avšak bola doň vložená súčasť, pri kúpe alebo vytvorení ktorej bola daň odpočítaná. Za dodanie tovaru za protihodnotu sa považuje bezodplatné dodanie tohto tovaru v rozsahu oddanenej súčasti. **[§ 8 ods. 3]**

Od 1. januára 2019 sa vypúšťa zo zákona o DPH ustanovenie „za dodanie tovaru sa považuje aj odovzdanie hnutelného hmotného majetku platiteľom dane na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, ak sa v členskom štáte nájomcu považuje prevzatie predmetu nájmu za nadobudnutie tovaru z iného členského štátu, ktoré je predmetom dane.“ V členských štátoch má byť pojem finančný prenájom, ktorý je v SR službou, vykladaný jednotne. **[§ 8 ods. 7]**

Z tých istých dôvodov sa rovnako vypúšťa zo zákona o DPH aj ustanovenie “za nadobudnutie tovaru sa považuje aj prevzatie tovaru na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, ak sa v členskom štáte prenajímateľa považuje odovzdanie predmetu nájmu za dodanie tovaru do iného členského štátu s oslobodením od dane”.

V členských štátoch má byť pojem finančný lízing, ktorý je v SR službou, vykladaný jednotne. Zo zákona o DPH sa preto vypúšťa posledná veta § 11 ods. 1 a posledná veta § 11 ods. 3 týkajúca sa zdanenia nadobudnutia tovaru v tuzemsku, ktorý je najprv predmetom nájmu a po skončení nájmu prejde vlastníctvom právo k tovaru na nájomcu, v závislosti od toho, ako

štát dodávateľa posudzuje podľa zákona o DPH platného v štáte dodávateľa zdanenie finančného lízingu. [§ 11 ods. 1 a 3]

4. Dodanie tovaru a služby pri použití poukazu

Novelou zákona sa zavádzajú nové pravidlá uplatňovania DPH pri dodaní tovarov alebo služieb, ktoré sa dodávajú za poukazy (voucher). Novelou zákona sa zavádza nový pojem – poukaz. Zákon o DPH rozlišuje dva typy poukazov a to jednoúčelový poukaz a viacúčelový poukaz. Zároveň sa zavádzajú pravidlá, kedy je ktorý poukaz predmetom dane. Nové pravidlá sa vzťahujú na poukazy vydané po 30. septembri 2019, pričom nové pravidlá zdaňovania nadobúdajú účinnosť od 1. októbra 2019. [§ 9a, § 22 ods. 10, § 85kg ods. 3]

Problematike zdaňovania poukazov sa podrobne venujeme v samostatnom článku „Použitie poukazov pri dodaní tovarov a služieb v podmienkach SR po 1. októbri 2019“.

5. MOSS – zmena miesta dodania telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronických služieb dodaných nezdaniteľným osobám [§ 16 ods. 14 až 20, § 68a a § 68c, § 72 ods. 1 a ods. 3]

Do zákona o DPH boli prevzaté ustanovenia článku 1 Smernice Rady (EÚ) 2017/2455. Od 1. januára 2015 sa miesto dodania digitálnych služieb poskytnutých nezdaniteľným osobám určovalo podľa usadenia odberateľa, t. j. miesto dodania sa nachádza a daň patrí členskému štátu, v ktorom má odberateľ sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava. Novelou zákona o DPH sa zavádza výnimka z tohto pravidla. Miestom dodania telekomunikačných služieb, služieb rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronických služieb, dodaných osobe inej ako zdaniteľnej osobe, je miesto, kde má:

- a) osoba iná ako zdaniteľná osoba, ktorej sú tieto služby dodané, sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava,
- b) dodávateľ služby sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, a ak nemá sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, miestom dodania služby je jeho bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, ak
 1. dodávateľ služby má len v jednom členskom štáte sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň alebo bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava,
 2. osoba, ktorej sa tieto služby dodávajú, má sídlo, bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, v inom členskom štáte ako je členský štát podľa prvého bodu a
 3. celková hodnota dodaných služieb bez dane podľa druhého bodu nepresiahne v kalendárnom roku 10 000 eur a súčasne v predchádzajúcom kalendárnom roku celková hodnota dodaných služieb bez dane podľa druhého bodu nepresiahne 10 000 eur.

Je ešte potrebné, že za elektronickú službu sa nepovažuje komunikácia prostredníctvom elektronickej pošty medzi dodávateľom služby a jeho zákazníkom.

6. Nové podmienky na oslobodenie od dane pri dodaní nehnuteľnosti

Novelou zákona o DPH sa stanovujú nové podmienky na oslobodenie od dane pri dodaní stavby resp. jej časti. Naďalej ostáva zachované 5-ročné obdobie, v rámci ktorého platiteľ dane nemôže uplatniť oslobodenie od dane na dodanú stavbu. Týmto novými podmienkami je určené dňa, od ktorého začne plynúť 5-ročné obdobie.

Oslobodené od dane je dodanie stavby alebo časti stavby vrátane stavebného pozemku, na ktorom stavba stojí, ak je dodanie uskutočnené po piatich rokoch odo dňa :

- a) kolaudácie stavby, ktorou sa povolilo prvé užívanie stavby na určený účel, alebo po piatich rokoch odo dňa začatia prvého užívania tejto stavby, a to podľa toho, čo nastane skôr,
- b) kolaudácie, ktorou sa povolila zmena účelu užívania stavby, ku ktorej došlo v dôsledku vykonaných stavebných prác, ak náklady na tieto stavebné práce sú vo výške najmenej 40 % z hodnoty stavby pred začatím stavebných prác; hodnotou stavby pred začatím stavebných prác sa na účely tohto odseku rozumie hodnota, ktorá nie je nižšia ako cena porovnateľnej stavby na voľnom trhu v čase pred začatím stavebných prác,
- c) kolaudácie, ktorou sa povolilo užívanie stavby po vykonaní stavebných prác, v dôsledku ktorých došlo k podstatnej zmene podmienok doterajšieho užívania stavby; podstatnou zmenou podmienok doterajšieho užívania stavby sa rozumie vynaloženie nákladov na stavebné práce vo výške najmenej 40 % z hodnoty stavby pred začatím stavebných prác. [§ 38 ods. 1]

Oslobodené od dane je dodanie pozemku okrem dodania stavebného pozemku. Pokiaľ sa stavebný pozemok dodáva so stavbou alebo časťou stavby, vzťahuje sa na jeho dodanie vyššie uvedený odsek alebo ustanovenie. [§ 38 ods. 7]

Novela zákona o DPH samostatne definuje pojmy „hodnota stavby pred začatím stavebných prác“ a „podstatná zmena podmienok doterajšieho užívania stavby“, čo si bude vyžadovať ich odlišovanie aj praxi.

Ďalšou zásadnou zmenou, ktorú priniesla novela zákona o DPH je obmedzenie možnosti rozhodnúť sa o oslobodení v prípade prenájmu nehnuteľnosti prenajímateľom (platiteľom DPH) nájomcovi, ktorým je iná zdaniteľná osoba, ak predmetom prenájmu je nehnuteľnosť určená na bývanie. „Platiteľ, ktorý prenajíma nehnuteľnosť alebo jej časť zdaniteľnej osobe, sa môže rozhodnúť, že nájom nebude oslobodený od dane okrem nájmu bytu, rodinného domu a nájmu apartmánu v bytovom dome alebo ich častí.“ [§ 38 ods. 5]

Toto ustanovenie sa bude týkať len nájomných zmlúv uzatvorených po 1. januári 2019. Ak k zmluvám uzatvoreným do nadobudnutia účinnosti novely zákona o DPH budú uzatvorené dodatky po 1. januári 2019 a na ich základe vznikne nový záväzkový vzťah, vzťahuje sa na tieto zmluvy novelizované ustanovenie s obmedzenou možnosťou voľby oslobodenia pri prenájme nehnuteľnosti.

Novela zavádza obdobné pravidlá ako pre oslobodenie dodania stavby alebo jej časti aj pre dodanie jednotlivého bytu, jednotlivého apartmánu a jednotlivého nebytového priestoru. Ak platiteľ dodáva časť stavby, ktorou je jednotlivý byt, jednotlivý apartmán alebo jednotlivý nebytový priestor, dodanie je oslobodené od dane, ak je uskutočnené po piatich rokoch odo dňa

- a) kolaudácie stavby, na základe ktorej sa povolilo prvé užívanie bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru, alebo po piatich rokoch odo dňa začatia prvého užívania bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru, a to podľa toho, čo nastane skôr,
- b) kolaudácie, ktorou sa povolila zmena účelu užívania bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru, ku ktorej došlo v dôsledku vykonaných stavebných prác, ak náklady na tieto stavebné práce sú vo výške najmenej 40 % z hodnoty bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru pred začatím stavebných prác; hodnotou bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru pred začatím stavebných prác sa na účely tohto odseku rozumie hodnota, ktorá nie je nižšia ako cena porovnateľného bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru na voľnom trhu v čase pred začatím stavebných prác,
- c) kolaudácie, ktorou sa povolilo užívanie stavby, bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru po vykonaní stavebných prác na spoločných častiach stavby alebo jednotlivom byte, apartmáne alebo nebytovom priestore, v dôsledku ktorých došlo k podstatnej zmene podmienok doterajšieho užívania bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru; podstatnou zmenou podmienok doterajšieho užívania bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru sa rozumie vynaloženie nákladov na stavebné práce vo výške najmenej 40 % z hodnoty bytu, apartmánu alebo nebytového priestoru pred začatím stavebných prác. [§ 38 ods. 7]

Pre úplnosť je ešte potrebné uviesť, že obmedzenie možnosti voľby (ne)oslobodenia dodania stavby alebo jej časti, sa uplatňuje obdobne ako pri nájme nehnuteľnosti alebo jej časti, keďže v prípade dodania stavby alebo jej časti, ktorá je určená na bývanie (jednotlivý byt, jednotlivý apartmán v bytovom dome) sa oslobodenie už nebude môcť uplatniť. [§ 38 ods. 8]

7. Oslobodenie od dane pri zdaniteľných obchodoch spojených s medzinárodným obchodom

Novelou zákona o DPH sa do zákona o DPH vložili nové ustanovenia, ktoré majú účinnosť posunutú na 1. januára 2020. Ide o nové ustanovenia upravujúce oslobodenie od dane pri dodaní tovaru, ktorý je uvedený v prílohe č. 9 časť I. v colnom sklade [§ 48c] a v osobitnom sklade [§ 48d] vrátane dodania služieb, ktoré súvisia s týmto tovarom a boli uskutočnené v tých skladoch.

Smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH umožňuje, aby členské štáty dobrovoľne oslobodili od DPH transakcie spojené s medzinárodným obchodom. Jedná sa o oslobodenie od DPH predovšetkým pri takých dodávkach tovarov, ktoré sú umiestnené v colných alebo iných skladoch. Doplnením uvedených ustanovení do zákona o DPH aj Slovenská republika umožní uplatňovanie tohto typu oslobodenia.

Oslobodenie od dane sa bude týkať konkrétne dovozu tovaru, ktorý je uvedený v prílohe č.9 časť II., je určený na umiestnenie do daňového skladu. Ďalej bude od dane oslobodené dodanie tovaru z tejto prílohy, ktorý je určený na umiestnenie do daňového skladu vrátane služieb, ktoré s dodaním takéhoto tovaru súvisia, ako aj dodanie takéhoto tovaru v daňovom sklade tiež vrátane služieb uskutočnených v daňovom sklade za podmienky, že ich dodanie má súvis s predmetným tovarom. Oslobodenie sa vzťahuje aj na nadobudnutie tovaru zo zoznamu v prílohe č. 9 časť II v tuzemsku z iného členského štátu za podmienky, že je určený na umiestnenie do daňového skladu a rovnako sa oslobodenie vzťahuje aj na dodanie služieb, ktoré s nadobudnutím takéhoto tovaru súvisia.

Z oslobodenia sú vyňaté také dodania predmetných tovarov, ktoré sú určené na konečnú spotrebu. V prípade, že dôjde k ukončeniu režimu oslobodenia sa výška dane určí v rovnakej výške, ktorá by bola splatná ak by každý z oslobodených obchodov podliehal dani, pričom osobou povinnou platiť daň je osoba, ktorá spôsobila, že predmetný tovar už nepodlieha vyššie uvedeným podmienkam oslobodenia.

Pre úplnosť ešte uvádzame vymedzenie „osobitného skladu“ v kontexte oslobodenia od dane pri zdaniteľných obchodoch spojených s medzinárodným obchodom. Ide priestorovo ohraničené miesto v tuzemsku, v ktorom sa v rámci podnikania tovar (príloha č. 9 časť I.) skladuje, prijíma alebo odosiela. Na prevádzkovanie osobitného skladu je potrebné povolenie na prevádzkovanie, ktoré na základe žiadosti zdaniteľnej osoby vydáva colný úrad.

8. Úprava dane odpočítanej pri investičnom majetku

Povinnosťou platiteľa dane je (aj bolo) upraviť odpočítanú daň, ak v období nasledujúcom po období nadobudnutia investičného majetku a to aj v prípade investičného majetku nadobudnutého formou nájmu s dojednaným právom kúpy prenajatej veci, sa zmenil účel použitia tohto majetku. Novela spresňuje obdobie, kedy má k tejto úprave dôjsť. [§ 54], [§ 54a]

9. Úprava dane odpočítanej pri hnutelnom majetku pri zmene rozsahu jeho použitia na podnikanie

Novelou sa do zákona o DPH dopĺňa nové ustanovenie, ktoré určuje pravidlá pre prípady, že pri hnutelnom majetku dôjde k zmene v rozsahu jeho použitia na podnikanie. Od 1. januára 2019 bude povinnosťou platiteľa upraviť už odpočítanú daň, ak v období nasledujúcom po nadobudnutí hnutelného majetku, dôjde k zmene účelu použitia tohto majetku na iný ako podnikateľský účel. [§ 54d]

10. Vrátenie dane cestujúcim pri vývoze tovaru

Novelou zákona o DPH sa upravili pravidlá pre osoby z tretích krajín, ktoré v pozícii cestujúcich zaplatili v SR dane obsiahnutú v cenách tovarov nespotrebovaných na území Európskej únie. Ide o tovary neobchodného charakteru, ktoré si cestujúci vyváža v osobnej batožine okrem pohonných látok. Podmienky vrátenia boli upravené v bode, ktorý stanovuje celkovú hodnotu vyvezeného tovaru vrátane dane a to z pôvodných 175 eur bola hodnota znížená na 100 eur a od 1. januára 2019 je možné vývoz tovaru potvrdiť už nie len na tlačive,

ale aj v príslušnom informačnom systéme. Bol rozšírený aj okruh osôb, u ktorých sa vrátenie dane uplatňuje a to o osoby, ktoré cestujúci poveril, aby v jeho mene uplatnila vrátenie dane, ak táto osoba má uzavretú dohodu o vrátení dane s finančným riaditeľstvom. [§ 59]

Novelou zákona o DPH sa do platnosti uvádzajú aj zmeny, ktoré by sme mohli označiť ako legislatívno-technické. Ide napríklad o:

- nahradeniu pojmu „Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky“ pojmom „Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky“ a k zavedeniu legislatívnej skratky „finančné riaditeľstvo“ respektíve „Finančná správa“ [§47 ods. 13, § 55f ods. 1, § 55g, § 78a ods. 12, § 80 ods. 9]
- zavedenie zníženej sadzby dane na ubytovacie služby, čím sa od 1. januára 2019 rozširuje uplatnenie zníženej sadzby dane z pridanej hodnoty 10 % aj na ubytovacie služby, ktoré sú uvedené v novej prílohe č. 7a. Ide o ubytovacie služby, ktoré patria pod kód 55 štatistickej klasifikácie produkcie podľa činností. [§ 27] Tejto problematike sme sa venovali v samostatnom článku „Znížená sadzba DPH po 1. januári 2019 - ubytovacie služby“,
- rozšírenie okruhu osôb, ktoré majú osobitný vzťah k platiteľovi, [§ 22 ods. 9 písm. h)]
- úprava pravidiel uplatňovania mechanizmu tuzemského prenosu daňovej povinnosti pri transakciách s určitými komoditami, [§ 69 ods. 12 písm. f) a g)]
- nové záznamové povinnosti – pre platiteľa sa zavádza povinnosť viesť podrobné záznamy aj o plneniach, ktoré sa neuvádzajú v daňovom priznaní, súhrnnom výkaze a ani v kontrolnom výkaze, a to podľa jednotlivých zdaňovacích období, [§ 70]
- obsah faktúry - upravuje sa vyhotovenie zjednodušenej faktúry v bode, ktorý stanovuje povinnosť uvádzať na opravných faktúrach aj poradové číslo pôvodnej faktúry a to možnosťou uviesť aj pôvodný identifikátor pokladničného dokladu, účinnosť od 1.4.2019, [§ 74]
- spresnenie vo veci vrátenia dane (v prípade oneskorenej registrácie), [§ 78 ods. 9]
- limitovanie maximálnej výšky daňovej povinnosti pri zrušení registrácie platiteľa, [§ 81 ods. 6]

V príspevku sme sa venovali vybraným ustanoveniam, na ktoré je podľa nášho názoru potrebné upozorniť, pretože ich zmena, úprava či doplnenie do legislatívy upravujúcej oblasť dane z pridanej hodnoty môže v značnej miere ovplyvniť správny postup pri zdaňovaní plnení uskutočňovaných fyzickými a právnickými osobami v tuzemsku, v Európskej únii ako aj v tretích krajinách.

ZNÍŽENÁ SADZBA DPH PO 1. JANUÁRI 2019 UBYTOVACIE SLUŽBY

Miroslava Vašeková - Martina Mateášová

Národná rada Slovenskej republiky dňa 23. októbra 2018 schválila zákon č. 323/2018 Z. z. (ďalej len „novela zákona o DPH“), ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Novela zákona o DPH s účinnosťou od 1. januára 2019 rozširuje uplatňovanie zníženej sadzby dane z pridanej hodnoty vo výške 10 % zo základu dane na vybrané komodity, t. z. dochádza k zaradeniu vybranej skupiny služieb do zoznamu služieb zdaňovaných zníženou sadzbou dane. Zoznam tovarov so zníženou sadzbou dane je uvedený v prílohe č. 7 zákona o DPH. Ide napr. o mäso, ryby, mlieko, maslo, chlieb, antibiotiká, farmaceutické výrobky, tlačené knihy, hudobniny. K tomuto zoznamu s účinnosťou od 1. januára 2019 pribudol nový zoznam uvedený ako príloha č. 7a, ktorá vymedzuje ubytovacie služby zatriedené v kóde štatistickej klasifikácie produktov podľa činnosti (CPA kód 55). Hlavným zámerom tohto zákona bolo umožniť prevádzkovateľom hotelov zníženie cien služieb, čím by si zvýšili aj konkurencieschopnosť voči zahraničným hotelierom. V okolitých krajinách je znížená DPH na ubytovanie už dlhší čas (napr. v Poľsku 8 %, Taliansku 10 %, Maďarsku 18 %, Holandsku 6 %, Írsku 9 %). Zafaženie služieb v cestovnom ruchu nižšou DPH je síce pozitívna správa, avšak očakávať nižšie ceny ubytovania je asi nereálne. Podľa nášho názoru ubytovatelia úľavu využijú na kompenzáciu zvýšených nákladov na pracovnú silu, nakoľko cena práce sa zvýšila zavedením nových resp. zvýšením už existujúcich príplatkov za prácu nadčas a prácu počas víkendov.

Znížená sadzba dane z pridanej hodnoty vo výške 10 % zo základu dane sa od 1. januára 2019 uplatňuje aj na ubytovacie služby, ktoré sú zaradené podľa Kódu štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA) pod kód 55 – Ubytovacie služby. V tomto kóde sú uvedené nasledovné ubytovacie služby: 55.1 Hotelové a podobné ubytovacie služby, 55.2 Turistické a ostatné krátkodobé ubytovacie služby, 55.3 Prevádzka táborísk, rekreačných a dovolenkových kempov, 55.9 Ostatné ubytovacie služby.

55.1 Hotelové a podobné ubytovacie služby – zahŕňajú poskytovanie ubytovania spravidla na niekoľko dní alebo týždňov v hotelových izbách, hotelových apartmánach, motelloch, v liečebných alebo podobných zariadeniach s poskytovaním služieb denného upratovania a iných služieb.

55.2 Turistické a ostatné krátkodobé ubytovacie služby – zahŕňajú poskytovanie ubytovania v mládežníckych ubytovniach, horských chatách a dovolenkových chatách s menším rozsahom poskytovaných služieb, poskytovanie ubytovania v nehnuteľnostiach na určitý

časový úsek a ubytovacie služby v izbách alebo ubytovacích jednotkách (so službami, ktoré sa poskytujú menej ako denne), napr. v prázdninových domoch, hosťovských bytoch, bungalovoch a chatách pre osoby, ktoré pravidelne odchádzajú z miesta bydliska a potrebujú ubytovanie denného alebo týždenného charakteru.

55.3 Prevádzka táborísk, rekreačných a dovolenkových kempov – zahŕňa poskytovanie miesta pre rekreačné vozidlá alebo stany, pre osoby, ktoré opustili svoje sídla na niekoľko dní alebo týždňov, poskytnutie miest pod ochrannými prístreškami alebo miest na táborenie, miest pre rozloženie stanov a spacích vakov a poskytovanie nocľahu, kombinovaného so stravou a rekreačnými alebo školiacimi službami v kempingovom komplexe pre dospelých, mládež alebo deti s účtovaním kompletných služieb.

55.9 Ostatné ubytovacie služby - zahŕňajú poskytovanie ubytovania v študentských domovoch a školských internátoch, ktoré sú súčasťou škôl a univerzít, poskytovanie ubytovania v ubytovniach pre robotníkov alebo kempoch zvyčajne na krátky čas alebo na sezónu a poskytovanie ubytovania v izbách alebo ubytovacích jednotkách pre miestnych obyvateľov trvale ubytovaných v izbách alebo penziónoch a miestnych kluboch.

Základnou sadzbou dane z pridanej hodnoty je podľa § 27 zákona o DPH 20 % zo základu dane. Tak ako sme uviedli v úvode článku, znížená sadzba dane z pridanej hodnoty sa uplatňuje na tovary uvedené v prílohe č. 7 a na služby uvedené v prílohe č. 7a zákona o DPH. Ak sa má na poskytnutú službu ubytovania uplatniť znížená sadzba dane z pridanej hodnoty, musí ísť o vyššie uvedené ubytovacie služby v CPA kód 55.

Zníženej sadzbe DPH podliehajú aj bezprostredne súvisiace služby, napr. recepcie či parkovania hostí, upratovanie na izbách, donáška jedla na izbu. Zjednodušene môžeme povedať, že služby súvisiace s ubytovaním, ktoré sú poskytované všetkým hosťom bez výnimky spoločne s ubytovaním, by mali byť zdanené 10 % sadzbou DPH. Hostia ich môžu využívať bez toho, aby za ne samostatne platili, a cenu za ubytovanie neovplyvnia, aj keď službu nevyužijú. V niektorých prípadoch nie je možné uplatniť vyššie uvedené zjednodušenie a môže byť podľa nášho názoru problém určiť, akú sadzbu DPH majú mať služby a či bezprostredne súvisia s ubytovaním. Preto v týchto prípadoch je potrebné posúdiť, či ide o jedno zložené plnenie, na ktoré sa ako celok vzťahuje znížená sadzba DPH. Ako vyplýva z judikatúry Súdneho dvora EÚ, pri kombinácii viacerých služieb je nevyhnutné posúdiť každý jednotlivý prípad individuálne a zobrať do úvahy charakteristické vlastnosti alebo okolnosti, za ktorých sa predmetné plnenie poskytuje s cieľom určiť, či ide o dve alebo viac samostatných plnení alebo či ide o jedno plnenie. K problematike zloženého plnenia vydalo Finančné riaditeľstvo SR v roku 2016 materiál s názvom „Uplatnenie dane z pridanej hodnoty pri zdaniteľných obchodoch, ktoré predstavujú jedno zložené plnenie alebo viacero odlišných plnení, v kontexte rozhodnutí Súdneho dvora EÚ“, ktorý je zverejnený na portáli Finančnej správy SR v časti „Daňoví a colní špecialisti/Metodické usmernenia/Nepriame dane“.

Na posúdenie správnosti uplatnenia sadzby dane z pridanej hodnoty má vplyv, či:

- služby poskytované okrem samotného ubytovania úzko súvisia s poskytovanou službou a či predstavujú doplnkovú službu k ubytovacej službe,
- sú služby, ktoré úzko súvisia s ubytovaním, zahrnuté v cene ubytovania, alebo sú platené samostatne a ide o samostatne poskytované služby,
- ich môže využívať každý ubytovaný klient bez toho, aby za ne zvlášť platil,
- sú súčasťou ceny ubytovania bez ohľadu na to, či si ich poskytnutie klient vyžiadal alebo nie, a bez ohľadu na to, či ich využije alebo nie.

Príklady uplatnenia sadzieb dane z pridanej hodnoty pri kombinácii služieb v súvislosti s poskytovanou ubytovacou službou uvádzame v nasledovnej tabuľke:

Druh poskytnutej služby	Uplatnenie sadzby dane z pridanej hodnoty
upratovanie	súčasť ubytovacej služby – znížená sadzba dane
recepčné služby	súčasť ubytovacej služby – znížená sadzba dane
ubytovanie vrátane poskytnutia parkovného	súčasť ubytovacej služby – znížená sadzba dane, ak sú služby zahrnuté v cene ubytovania
ubytovanie vrátane vstupu do bazéna alebo fitnesscentra pre ubytovaných hostí	súčasť ubytovacej služby – znížená sadzba dane, ak sú služby zahrnuté v cene ubytovania
ubytovanie, ale vstup do bazéna alebo fitnesscentra pre ubytovaných hostí je spoplatnený	základná sadzba dane na tieto služby
ubytovanie s raňajkami, ak sú zahrnuté v cene ubytovania a ubytovacie zariadenie neponúka možnosť objednať si ubytovanie bez raňajok	súčasť ubytovacej služby – znížená sadzba dane
ubytovanie s raňajkami, ak voči zákazníkovi je uplatnená samostatná cena za poskytnuté raňajky	ubytovanie – znížená sadzba dane raňajky – základná sadzba dane Ide o poskytovanie dvoch samostatných plnení, a to ubytovacia služby a stravovacia služby.
ubytovanie bez raňajok, raňajky sú poskytované samostatne	ubytovanie – znížená sadzba dane raňajky – základná sadzba dane
raňajky bez ubytovania	raňajky – základná sadzba dane
ubytovanie s polpenziou, plnou penziou	ubytovanie – znížená sadzba dane polpenzia, plná penzia – základná sadzba dane Aj tieto služby existujú samostatne a žiadna z nich nepodmieňuje lepšie využitie druhej služby.

wellness pobyt spojený s ubytovaním (napr. vstup do bazénov, do soľnej jaskyne, masáže, sauny, solária)	ubytovanie – znížená sadzba dane wellnes služby – základná sadzba dane, nakoľko ide o zlepšenie telesnej a duševnej kondície a nie o ubytovaciu službu.
poskytnutie nadštandardných služieb (poskytnutie golfového ihriska, zapožičanie bicyklov, poskytnutie vstupeniek na kultúrne akcie, skipasy)	všetky nadštandardné služby - základná sadzba dane

Pozn.: Špecificky sa posudzuje prípad, ak ubytovacie zariadenie poskytuje niektorú zo služieb v cene ubytovania, aj keď s ubytovaním nesúvisí. Podľa nášho názoru skipasy by v tomto prípade mohli byť súčasťou ubytovacích služieb za predpokladu, že by boli poskytované hosťom automaticky v cene ubytovania bez ohľadu na to, či túto možnosť využijú alebo nie a cena za ubytovanie vrátane skipasu je rovnaká ako cena za ubytovanie bez neho.

POUŽITIE POUKAZOV PRI DODANÍ TOVAROV A SLUŽIEB V PODMIENKACH SR PO 1. OKTÓBRI 2019

Miroslava Vašeková - Martina Mateášová

Snaha legislatívne zjednotiť problematiku poukazov sa začala ešte v roku 2012, kedy Európska komisia predložila návrh smernice Rady EÚ č. 2012/0102. Tento návrh bol však koncipovaný veľmi teoreticky, pre prax takmer nepoužiteľný a jednotlivé členské štáty sa nedokázali dohodnúť. Po zložitom vyjednávaní došlo Smernicou Rady EÚ 2016/1065, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES, k zavedeniu nových pravidiel uplatňovania DPH pri dodaniach tovarov a služieb, ktoré sa dodávajú za poukazy. Národná rada Slovenskej republiky 29. novembra 2018 schválila zákon č. 369/2018 (ďalej len „novela zákona o DPH“), ktorou sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Novelou zákona o DPH sa zaviedli nové pravidlá uplatňovania DPH pri dodaní poukazov (známe ako „voucher“), ktoré je možné vymeniť za tovary alebo služby. Cieľom týchto nových pravidiel je zabezpečiť spoľahlivé a jednotné zaobchádzanie s poukazmi vo všetkých členských štátoch EÚ, t. j. aby nedochádzalo k dvojitému zdaneniu alebo k žiadnemu zdaneniu, aby sa znížila administratívna záťaž a pod. Nové pravidlá sa týkajú iba poukazov, ktoré sa dajú použiť pri obstaraní tovarov alebo služieb. Nevzťahujú sa na zľavové kupóny, ktoré oprávňujú držiteľa k získaniu zľavy pri nákupe tovarov alebo služieb.

V snahe o zavedenie nových pravidiel súvisiacich s transakciami s poukazmi, ktoré sú zakotvené v Smernici Rady EÚ 2016/1065, do právnej úpravy SR, bolo novelou zákona o DPH do zákona o DPH pridané nové ustanovenie § 9a. V zmysle uvedeného paragrafu je poukaz vymedzený ako nástroj, s ktorým je spojená povinnosť prijať ho ako protihodnotu alebo jej časť za dodanie tovaru alebo dodanie služby, a:

a) na ktorom alebo v súvisiacej dokumentácii k nemu je uvedený tovar alebo služba, ktoré sa majú dodať, alebo

b) totožnosť možných dodávateľov vrátane podmienok použitia tohto nástroja.

Z definície vyplýva, že zodpovedajúce tovary alebo služby, ktoré sa majú dodať, musia byť uvedené buď na samotnom poukaze alebo v dokumentácii, ktorá s poukazom súvisí, prípadne je možná druhá alternatíva, pri ktorej na poukaze nie sú uvedené tovary a služby, ale je na ňom uvedená totožnosť možných dodávateľov spolu s podmienkami použitia tohto nástroja.

V novele zákona o DPH rozlišujeme uplatňovanie pravidiel DPH v závislosti od toho, či pôjde o jednoúčelový poukaz alebo viacúčelový poukaz. Primárne rozlíšenie, či sa jedná o jednoúčelový alebo viacúčelový poukaz je nevyhnutné pre stanovenie správneho režimu DPH.

Jednoúčelovým poukazom je poukaz, pri ktorom v čase jeho vystavenia je známe miesto dodania tovaru alebo miesto dodania služby, na ktoré sa poukaz vzťahuje, a daň splatná z tohto tovaru alebo služby. O jednoúčelový poukaz pôjde vtedy, ak v čase vystavenia poukazu je známe miesto dodania tovaru alebo služieb a suma splatnej dane z tovaru alebo služieb, na ktoré sa tento poukaz vzťahuje (napríklad: masáž chrbta a šije v určitej sieti wellness centier v SR, ubytovanie na jednu noc v ktoromkoľvek hoteli hotelovej siete v SR a pod.).

Viacúčelovým poukazom je poukaz iný ako jednoúčelový poukaz. O viacúčelový poukaz pôjde naopak vtedy, ak v čase vystavenia poukazu nebude známe miesto dodania tovaru alebo služieb a ani suma splatnej dane z tovarov a služieb (napríklad: masáž podľa vlastného výberu v ktoromkoľvek wellness centre v SR alebo ČR, poukaz na ubytovanie v ktoromkoľvek hoteli konkrétnej hotelovej siete, ktoré sa nachádzajú v SR alebo ČR, poukaz na obed do reštaurácie vrátane výberu vín z ponuky a pod.).

Tak ako sme už uviedli, primárne rozlíšenie či sa jedná o jednoúčelový alebo viacúčelový poukaz je nevyhnutné pre stanovenie správneho režimu DPH. Zjednodušene môžeme povedať, že ide o odpoveď na otázku, či v okamihu nákupu poukazu je známa sadzba a miesto dodanie predmetného plnenia, na ktoré sa poukaz vzťahuje alebo nie. V praxi však toto rozlíšenie nemusí byť vždy jednoduché resp. jednoznačné.

Jednoúčelový poukaz

Samotná distribúcia jednoúčelových poukazov k zákazníkom môže prebiehať priamo t. j. od emitenta k zákazníkovi alebo prostredníctvom zapojenia ďalších článkov v podobe

distribútora. Novela zákona o DPH upravuje tri situácie, ktoré pri prevode jednoúčelového poukazu môžu nastať:

1. prevod uskutočnený zdaniteľnou osobou, ktorá koná vo vlastnom mene

Poukaz vystavila osoba, ktorá bude dodanie tovaru alebo služby následne aj realizovať (emitent = dodávateľ). Tento prevod sa na účely zdaňovania DPH považuje za dodanie tovaru alebo dodanie služby, na ktoré sa poukaz vzťahuje. Skutočné odovzdanie tovaru alebo skutočné dodanie služby za jednoúčelový poukaz, ktorý dodávateľ tovaru alebo služby prijal ako protihodnotu alebo časť protihodnoty sa nepovažuje za samostatnú transakciu pre účely DPH.

2. prevod vykonaný zdaniteľnou osobou (emitent), ktorá koná v mene inej zdaniteľnej osoby (dodávateľ)

Ide o prevod vykonaný emitentom t. j. osobou, ktorá koná v mene dodávateľa tovaru alebo služby. Aj tento prevod sa na účely zdaňovania DPH považuje za dodanie tovaru alebo dodanie služby, na ktoré sa poukaz vzťahuje, uskutočnené dodávateľom t. j. zdaniteľnou osobou, v mene ktorej emitent koná. Daňová povinnosť vzniká dodávateľovi, v mene ktorého sa prevod uskutočnil, a skutočná dodávka tovaru alebo služby sa už nepovažuje za samostatný zdaniteľný obchod.

3. dodávateľ nie je zdaniteľnou osobou, ktorá vo vlastnom mene vystavila jednoúčelový poukaz

Poukaz vystavila osoba odlišná od osoby, ktorá bude zákazníkom dodávať tovar alebo služby (emitent $\neq$ dodávateľ). Ide o situáciu, keď jednoúčelový poukaz vystaví, distribuuje resp. ďalej prevádza iná osoba ako dodávateľ samotných tovarov alebo služieb. V tomto prípade sa za dodanie považuje každý prevod jednoúčelového poukazu. Dodávateľ pri výmene tovarov alebo služieb za poukaz dodal tovar alebo službu emitentovi (vystaviteľovi) jednoúčelového poukazu.

Základom dane pri prevode jednoúčelového poukazu je protihodnota, ktorú za jednoúčelový poukaz prijme osoba, ktorá ho prevádza.

Viacúčelový poukaz

Ak v čase vystavenia poukazu nie je známe miesto dodania tovaru alebo služby alebo nie je známa splatná daň, potom sa vystavený poukaz považuje za viacúčelový. Zjednodušene povedané, ak v čase vystavenia poukazu nebude známa niektorá zo skutočností, umožňujúca jednoznačne určiť daňový režim z hľadiska DPH, v takomto prípade sa vystavený poukaz považuje za viacúčelový. Pri viacúčelových poukazoch je predmetom dane skutočné odovzdanie tovaru alebo skutočné dodanie služby za viacúčelový poukaz, ktorý dodávateľ tovaru alebo dodávateľ služby prijme ako protihodnotu alebo jej časť. Každý predchádzajúci prevod tohto viacúčelového poukazu nie je predmetom dane, nakoľko nepredstavuje transakciu zakladajúcu zdaniteľné plnenie (zdaniteľný obchod). Ak prevod viacúčelového poukazu uskutoční iná zdaniteľná osoba ako dodávateľ tovaru alebo dodávateľ služby, každá

služba dodaná v súvislosti s prevodom viacúčelového poukazu touto inou zdaniteľnou osobou, ako napríklad distribučná služba alebo propagačná služba, je samostatne predmetom dane.

Účinnosť zmien týkajúcich sa zdaňovania transakcií vo väzbe na použitie poukážok nadobudne platnosť 1. októbra 2019.



POZNÁMKY

SUBJEKTY APLIKUJÚCE PRAVIDLÁ IFRS V ROKU 2019 V SLOVENSKEJ REPUBLIKE

Daša Mokošová

Tvorbu a vydávanie Medzinárodných štandardov pre finančné vykazovanie (angl. International Financial Reporting Standards, ďalej len skratka „IFRS“) má vo svojej kompetencii Rada pre Medzinárodné účtovné štandardy (angl. International Accounting Standard Board, ďalej len skratka „IASB“). IASB sa okrem tvorby nových IFRS realizuje v rôznych ďalších svojich projektoch, ktoré sú zamerané na zdokonaľovanie znenia už vydaných IFRS, výskumné projekty spojené s IFRS alebo iné projekty, ktoré súvisia s aktualizáciou IFRS Taxonomy. Ostatný štandard bol vydaný ako IFRS 17 *Poistné zmluvy* ešte v roku 2017. V prípade interpretácií je ostatnou IFRIC 23 *Neistota pri posudzovaní daní z príjmov*. Uvedená interpretácia sa na základe rozhodnutia IASB používa od 1. januára 2019, ale Európska únia ju rovnako ako aj IFRS 17 ešte neprijala. IASB v roku 2018 nevydala žiaden nový štandard ani interpretáciu, ale pokračovala v riešení naplánovaných projektov pre vybrané oblasti IFRS. V roku 2018 bol pridaný projekt pre novelizáciu znenia IFRS 17, ktorého pracovný návrh má byť k dispozícii v druhom štvrtroku 2019. Okrem projektu pre novelizáciu IFRS 17 sú v súčasnosti riešené napr. IAS 8 pre časť zmien v účtovnej politike alebo v účtovných odhadoch, novelizácia IFRIC 14 pre možnosť náhrady (refundácie), podnikové kombinácie pod spoločnou kontrolou alebo novelizácia IAS 1 pre klasifikáciu záväzkov na krátkodobé a dlhodobé. V marci 2018 sa IASB podarilo dokončiť projekt Koncepčného rámca pre finančné vykazovanie a vydať jeho dlho očakávanú revidovanú verziu, ktorá nahradila Koncepčný rámec vydaný ešte v roku 2010. Účinnosť revidovaného Koncepčného rámca pre finančné vykazovanie stanovila IASB od 1. januára 2020 s možnosťou jeho skoršej aplikácie, ak účtovná jednotka potrebuje pristúpiť k účtovnej politike pre špecifickú transakciu, ktorá nie je uvedená v žiadnom z existujúcich IFRS.

V Slovenskej republike sú zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“) vymedzené subjekty, t.j. účtovné jednotky, ktorým vyplýva povinnosť alebo možnosť rozhodnutia sa pre zostavenie a prezentáciu účtovnej závierky v súlade s prijatým znením IFRS v Európskej únii. Informácie týkajúce sa zmien v pravidlách IFRS, či už na úrovni novo vydaných IFRS alebo novelizácií v súčasnosti platných IFRS, sú pre tieto subjekty záväzné, ak sú zároveň prijaté aj Európskou komisiou pre použitie v zosúladenom práve Európskej únie. Vymedzenie subjektov pre aplikáciu IFRS sa viaže k zostaveniu individuálnej ako aj konsolidovanej účtovnej závierky. Individuálnu účtovnú závierku podľa § 17a zákona o účtovníctve zostavujú povinne v súlade s IFRS tak ako ich prijala Európska únia:

- banky, správcovské spoločnosti, poisťovne s výnimkou zdravotných poisťovní, zaistovne, Slovenská kancelária poisťovateľov, dôchodkové správcovské spoločnosti, doplnkové dôchodkové spoločnosti, Burza cenných papierov, Železnice Slovenskej republiky, pobočky zahraničných bánk, pobočky zahraničných správcovských spoločností, pobočky poisťovní z iného členského štátu, pobočky zahraničných poisťovní, pobočky zaistovní z iného členského štátu a pobočky zahraničných zaistovní.

- všetky obchodné spoločnosti, ktoré spĺňajú minimálne dve veľkostné kritéria počas najmenej dvoch po sebe idúcich účtovných období, ktoré sú uvedené v ods. 2 (§ 17a). Veľkostné kritéria sa viažu na prekročenie hodnôt celkovej sumy majetku, čistého obratu a priemerného prepočítaného počtu zamestnancov a to nasledovne:

a) celková suma majetku presiahla 170 000 000 eur, pričom sumou majetku sa rozumie „brutto“ hodnota zistená zo súvahy v ocenení neupravenom o odpisy a opravné položky,

b) čistý obrat presiahol 170 000 000 eur. Kritérium prekročenia čistého obratu sa overí z výkazu ziskov a strát, kde je čistý obrat uvedený ako prvá položka výkazu vyplňaná ako časť účtovej triedy 6 – Výnosy podľa zákona o účtovníctve. V zákone o účtovníctve je určené, že čistým obratom sú na tento účel zohľadňované výnosy dosiahnuté z predaja výrobkov, tovarov, poskytnutých služieb a iné výnosy, ak sú predmetom činnosti účtovnej jednotky, po odpočítaní zliav.

c) priemerný prepočítaný počet zamestnancov v jednotlivom účtovnom období presiahol 2 000. Aktuálne znenie zákona o účtovníctve, rovnako ako po minulé roky, neuvádza predpis, podľa ktorého sa má táto položka presne vypočítať, tak aby všetky obchodné spoločnosti, ktorých by sa prechod na IFRS týkal, vychádzali z rovnakého teoretického základu.

Okrem uvedených dvoch skupín účtovných jednotiek, ktoré musia svoje účtovné závierky zostavovať v súlade s IFRS, tak ako ich prijala EÚ, sú v zákone o účtovníctve uvedené účtovné jednotky, ktoré majú možnosť rozhodnúť sa pre používanie IFRS alebo pre aplikovanie slovenskej úpravy účtovníctva pri zostavovaní svojej individuálnej účtovnej závierky, ak:

- emitovali cenné papiere s sledovanom účtovnom období a cenné papiere boli prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu, alebo

- ide o platobnú inštitúciu, inštitúciu elektronických peňazí, obchodníka s cennými papiermi alebo pobočku zahraničného obchodníka s cennými papiermi a nie je súčasne bankou, pobočkou zahraničnej banky, správcovskou spoločnosťou alebo pobočkou správcovskej spoločnosti, alebo

- ide o nástupnícku účtovnú jednotku, ak zanikajúca účtovná jednotka alebo nástupnícka účtovná jednotka pred rozhodným dňom zostavovala individuálnu účtovnú závierku podľa IFRS (Rozhodným dňom sa napr. podľa Obchodného zákonníka rozumie deň, od ktorého sa úkony zanikajúcich spoločností považujú z hľadiska účtovníctva za úkony vykonané na účet

nástupníckej spoločnosti, pričom tento deň môže byť určený najskôr spätne k prvému dňu účtovného obdobia, v ktorom je vypracovaný návrh zmluvy o splnutí alebo zmluvy o zlúčení spoločností alebo návrh projektu rozdelenia spoločnosti za predpokladu, že účtovná závierka zostavená ku dňu, ktorý predchádza tomuto dňu, nebola schválená príslušným orgánom.), alebo

- je novovzniknutou dcérskou účtovnou jednotkou a ku dňu, ku ktorému zostavuje prvú individuálnu účtovnú závierku, spĺňa podmienky veľkostných kritérií pre aplikáciu IFRS a zároveň jej materská účtovná jednotka, ktorá podlieha právu niektorého členského štátu Európskej únie, zostavuje individuálnu účtovnú závierku podľa IFRS, alebo
- je európskou spoločnosťou so sídlom na území Slovenskej republiky, európskym družstvom so sídlom na území Slovenskej republiky alebo je európskym zoskupením hospodárskych záujmov so sídlom na území Slovenskej republiky, ak pred premiestnením sídla na územie Slovenskej republiky zostavovali individuálnu účtovnú závierku podľa IFRS tak ako ich prijala EÚ.

Účtovná jednotka, ktorá začala používať IFRS pre zostavenie a prezentáciu individuálnej účtovnej závierky, či už na základe dobrovoľného rozhodnutia alebo povinne, musí ich aplikovať počas celej doby svojej existencie.

Pri zostavovaní konsolidovaných účtovných závierok sa plne dodržiava Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 o uplatňovaní medzinárodných účtovných štandardov v znení neskorších predpisov. Povinnosť pre jej zostavenie však musí primárne vyplývať zo zákona o účtovníctve, ak sú splnené podmienky vymedzenia materskej účtovnej jednotky, ktorá následne aplikuje metódy a zásady uvedené v IFRS. Konsolidovanú účtovnú závierku teda povinne zostavuje materská spoločnosť, v prípade, že účtovné jednotky spolu vytvárajú konsolidovaný celok a sú splnené kritériá stanovené v zákone o účtovníctve, z ktorých nevyplýva oslobodenie z tejto povinnosti.

Účtovným jednotkám, ktoré používajú pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky IFRS, vyplýva ešte niekoľko povinností v tejto súvislosti. Jednou z nich je zostavenie a predloženie výkazu vybraných údajov z účtovnej závierky. Jeho rozsah, spôsob, miesto a termíny ukladania sú stanovené Ministerstvom financií Slovenskej republiky v opatrení, ktoré sa vydáva v Zbierke zákonov Slovenskej republiky. Ministerstvo financií Slovenskej republiky vydalo niekoľko samostatných opatrení pre ustanovenie rozsahu, spôsobu, miesta a termínov ukladania výkazu vybraných údajov z individuálnej účtovnej závierky pre účtovné jednotky, ktorými sú:

- podnikatelia
- poisťovne, pobočky zahraničnej poisťovne, zaistovne, pobočky zahraničnej zaistovne, Slovenská kancelária poisťovateľov a Exportno-importná banka Slovenskej republiky,

- banky, pobočky zahraničných bánk, správcovské spoločnosti, pobočky zahraničných správcovských spoločností, dôchodkové správcovské spoločnosti, doplnkové dôchodkové spoločnosti, obchodníci s cennými papiermi, pobočky zahraničných obchodníkov s cennými papiermi, Burza cenných papierov a platobné inštitúcie.

Opatrenia sú vydané aj pre ustanovenie rozsahu, spôsobu, miesta a termínov ukladania výkazu vybraných údajov z konsolidovanej účtovnej závierky pre účtovné jednotky, ktorými sú:

- poisťovne a zaistovne,
- podnikatelia,
- banky, správcovské spoločnosti, dôchodkové správcovské spoločnosti, doplnkové dôchodkové spoločnosti, obchodníci s cennými papiermi, Burza cenných papierov a platobné inštitúcie.

Dňa 5. decembra 2018 vydalo Ministerstvo financií Slovenskej republiky opatrenie z č. MF/16648/2018-74, ktorým sa mení a dopĺňa opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 8. decembra 2011 č. MF/25918/2011-74, ktorým sa ustanovuje rozsah, spôsob, miesto a termíny ukladania výkazu vybraných údajov z individuálnej účtovnej závierky pre účtovné jednotky, ktorými sú poisťovne, pobočky zahraničnej poisťovne, zaistovne, pobočky zahraničnej zaistovne, Slovenská kancelária poisťovateľov a Exportno-importná banka Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov. Toto opatrenie až na výnimky bodov 1, 2, 3, 4, 6 a 7 nadobudlo účinnosti 31. decembra 2018.

**EURÓPSKOU ÚNIOU PRIJATÉ NARIADENIA PRE OBLASŤ ÚČTOVNÍCTVA
UPLATNITEĽNÉ NA ÚČTOVNÉ OBDOBIA ZAČÍNAJÚCE OD 1. 1. 2018 A NESKÔR**

Daša Mokošová

Európska únia prijíma smernice, nariadenia, rozhodnutia a usmernenia pre rôzne oblasti, čo spôsobuje zmenu právnych noriem a predpisov členských štátov, teda aj v Slovenskej republike. Zmeny na úrovni Európskej únie sú prijímané aj pre oblasť účtovníctva, čo sa následne prejavuje v novelizácii Slovenskej účtovnej legislatívy. Postup prijatia v prípade vydania alebo novelizácie štandardov a interpretácií Radou pre medzinárodné účtovné štandardy, nie je priamy pre členské krajiny Európskej únie. V Európskej únii sa najprv musí uskutočniť pripomienkové konanie k zmenám IFRS prijatým IASB a ak je jeho výsledkom prijatie nariadenia na úrovni Európskej komisie, alebo Európskeho parlamentu a Rady, členské štáty prijímajú nariadenia EÚ do svojej legislatívy. Nariadenia, ktoré prijala Európska komisia a ktoré ovplyvnia vykazovanie údajov z účtovníctva za účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2018 a neskôr – teda aktuálne vykazované účtovné obdobie, ak ide o kalendárny

rok resp. neskôr ako 1. januára 2018 začínajúci hospodársky rok sa datujú ešte do roku 2016. V septembri a novembri 2016 vydala Európska komisia dve nariadenia, ktorými sa prijali dva nové štandardy - IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi* a IFRS 9 *Finančné nástroje*. Európska komisia sa pre náročnosť aplikácie týchto dvoch štandardov rozhodla pre odloženie ich účinnosti na najneskôr od dátumu začiatku prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2018 alebo neskôr. Väčšina zmien v IFRS prijatých jednotlivými nariadeniami sa účtovnými jednotkami aplikuje do účtovníctva so spätnou platnosťou z dôvodu zabezpečenia právnej istoty pre dotknutých emitentov a súladu s ostatnými účtovnými štandardmi. Pre úplný prehľad zmien sú uvedené nariadenia, ktoré ovplyvnili vykazovanie od 1. januára 2018 alebo boli v priebehu roka 2018 vydané.

V septembri 2016 bolo vydané nariadenie, ktoré má vplyv na vykazovanie informácií, ktoré sú predmetom účtovníctva, za účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2018:

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2016/1905** z 22. septembra 2016, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*.

V novembri 2016 bolo vydané nariadenie, ktoré má vplyv na vykazovanie informácií, ktoré sú predmetom účtovníctva, za účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2018:

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2016/2067** z 22. novembra 2016, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IFRS 9 *Finančné nástroje*.

Pri uplatnení vyššie uvedeného nariadenia o IFRS 9 Európska komisia zrušila obmedzenia, ktoré boli prijaté jej inými nariadeniami v rokoch 2012 – 2016 pre použitie IFRS 9. Obmedzenia boli úplne zrušené od dátumu začiatku prvého účtovného obdobia, ktoré sa začalo 1. januára 2018 alebo neskôr.

V októbri 2017 boli vydané dve nariadenia, s rôznym dopadom ich aplikácie na vykazované účtovné obdobia:

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2017/1987** z 31. októbra 2017, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, a
- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2017/1986** z 31. októbra 2017, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IFRS 16 *Lízingy*.

Prvé z októbrových nariadení o novelizácii IFRS 15 sa uplatňuje najneskôr od začiatku prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2018 alebo neskôr. Druhé z októbrových nariadení, ktorým sa prijíma IFRS 16, majú účtovné jednotky zostavujúce svoju účtovnú závierku v súlade s IFRS, tak ako sú prijaté EÚ, uplatniť najneskôr od dátumu začiatku prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2019 alebo neskôr.

V novembri 2017 bolo vydané nariadenie, ktoré má vplyv na vykazovanie informácií, ktoré sú predmetom účtovníctva, za účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2018:

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2017/1988** z 3. novembra 2017, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IFRS 4 *Poistné zmluvy*.

Vo februári 2018 boli vydané dve nariadenia:

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2018/182** zo 7. februára 2018, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov*, IFRS 1 *Prvé uplatnenie medzinárodných štandardov pre finančné vykazovanie* a IFRS 12 *Zverejňovanie podielov v iných účtovných jednotkách*,
- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2018/289** z 26. februára 2018, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IFRS 2 *Platby na základe podielov*.

Účinnosť zmien Európska komisia stanovila pre IAS 28, IFRS 1 a IFRS 2 na účtovné obdobia začínajúce od 1. januára 2018 alebo neskôr. Novela pre IFRS 12 sa mala aplikovať už na predchádzajúce účtovné obdobie, teda začínajúce od 1. januára 2017 alebo neskôr.

V marci 2018 boli prijaté ďalšie tri nariadenia:

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2018/400** zo 14. marca 2018, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IAS 40 *Investičný nehnuteľný majetok*,
- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2018/498** z 22. marca 2018, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IFRS 9 *Finančné nástroje*, a
- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2018/519** z 28. marca 2018, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č.

1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IFRIC 22 *Transakcie v cudzej mene a protihodnota vo forme preddavku*.

Pre IAS 40 a IFRIC 22 stanovila Európska komisia účinnosť na účtovné obdobia začínajúce od 1. januára 2018 alebo neskôr. Nariadenie upravujúce IFRS 9 vplyvní vykazovanie informácií, ktoré sú predmetom účtovníctva, za účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2019.

Nariadeniami, ktoré boli vydané Európskou komisiou v roku 2018, boli novelizované existujúce štandardy a súčasne bola prijatá interpretácia IFRIC 22. Všetky prijaté zmeny sú konzistentné s existujúcimi pravidlami, prijatými na úrovni Európskej únie, či už ide o novely, ktoré priamo súvisia so zmenami v platných pravidlách, alebo ide len o suplementárne (odvodené) zmeny, tak aby sa zabezpečila ich nadväznosť na aktuálne znenie IFRS.

NOVELIZÁCIA IFRS 1, IFRS 12 A IAS 28 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2018/182 S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2017 A NESKÔR

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2018/182 zo 7. februára 2018, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov*, IFRS 1 *Prvé uplatnenie štandardov finančného výkazníctva* a IFRS 12 *Zverejňovanie podielov v iných účtovných jednotkách* sa má zabezpečiť ich zefektívnenie a zlepšenie ich zrozumiteľnosti. Uvedené nariadenie je výsledkom akceptovania noviel štandardov, ktoré IASB vydala pod názvom Cyklus ročných zlepšení štandardov IFRS pre obdobie 2014 – 2016. Cykly ročných zlepšení štandardov nepredstavujú výrazné zmeny v ich znení, ale z pohľadu zabezpečenia konzistentnosti jednotlivých IFRS a potreby doplnenia nejasných pravidiel, sú dôležité pre odstránenie nedostatkov v štandardoch, čo vedie k skvalitneniu ich používania.

IFRS 1 Prvé uplatnenie medzinárodných štandardov pre finančné vykazovanie

Zmeny v IFRS 1 sa týkajú časti účinnosti štandardu. Boli zmenené odseky 39L a 29T v súvislosti so zrušením s nimi súvisiacich krátkodobých výnimiek. Pri zamestnaneckých požitkoch bola zrušená výnimka pre prvouplatňovateľov prechodných ustanovení z IAS 19 *Zamestnanecké požitky*, vo väzbe na úľavu pre spätnú aplikáciu IAS 8 *Účtovné politiky, zmeny v účtovných odhadoch a chyby* pre účtovné závierky zostavené za obdobia od 1. januára 2014, kedy účtovná jednotka nemusela prezentovať porovnávacie informácie pri zverejňovaní údajov o citlivosti záväzku zo stanovených požitkov. V druhom prípade pri investičných spoločnostiach boli zrušené krátkodobé výnimky, ktoré súviseli s prvouplatňovateľom,

ktorým je materská spoločnosť, ktorá mala posúdiť, či je investičnou spoločnosťou v súlade s IFRS 10 *Konsolidovaná účtovná závierka* na základe skutočností a okolností existujúcich k dátumu prechodu na IFRS. Ďalšia zrušená výnimka pri investičných spoločnostiach, ktoré sú prvouplatňovateľmi, sa týka uplatňovania vybraných prechodných ustanovení v IFRS 10 a IAS 27 *Separátne účtovná závierka* (považované za dátum prechodu na IFRS) vo väzbe na prvé účtovné závierky podľa IFRS za ročné obdobie končiace sa 31. decembra 2014 alebo skôr.

Z IFRS 1 sa vypustili odseky 39D, 39F a 39AA. Tieto odseky zanikli z dôvodu zrušenia krátkodobých výnimiek pre zverejnenia o finančných nástrojoch v súlade s IFRS 7 *Finančné nástroje: zverejňovanie* v súvislosti s ich zavedením pri vydaní dokumentu *Obmedzená výnimka zo zverejňovania porovnávacích informácií podľa IFRS 7 týkajúca sa prvouplatňovateľov* (zmena a doplnenie IFRS 1) vydaného v januári 2010 a štandardom *Zverejnenia – prevody finančných aktív* (zmena a doplnenie IFRS 7), vydaného v októbri 2010. Cieľom zavedenia výnimiek bolo vyhnúť sa možnému použitiu spätného hodnotenia a zaistiť, aby prvouplatňovatelia neboli v porovnaní so súčasnými zostavovateľmi IFRS v nevýhode, preto prvouplatňovatelia mali povolené použiť rovnaké prechodné ustanovenia, ako majú povolené existujúci zostavovatelia účtovných závierok vypracovaných v súlade s IFRS, ktoré sú zahrnuté do štandardu *Zlepšenie zverejnení o finančných nástrojoch* (zmeny a doplnenia IFRS 7, január 2010) prípadne do štandardu *Zverejnenia – prevody finančných aktív* (zmeny a doplnenia IFRS 7, október 2010). Ostatná zrušená výnimka súvisela s vydaním dokumentu *Cyklus ročných zlepšení IFRS 2012 – 2014*, vydaným v septembri 2014.

Do štandardu IFRS 1 bol doplnený nový odsek 39AD, ktorým sa ustanovuje, že všetky uvedené zmeny účtovné jednotky uplatňujú na ročné obdobia začínajúce sa 1. januára 2018 alebo neskôr.

IFRS 12 *Zverejňovanie podielov v iných účtovných jednotkách*

V IFRS 12 boli prijaté dve zmeny, ktoré spolu navzájom súvisia. Doplnenie odseku 5A, ktorý rieši situáciu, keď sa pravidlá IFRS 12 uplatňujú aj na podiely účtovnej jednotky v dcérskych spoločnostiach, v spoločných dohodách (t. j. spoločných prevádzkach alebo spoločných podnikoch), v pridružených podnikoch alebo v nekonsolidovaných štruktúrovaných účtovných jednotkách, ak boli klasifikované podľa IFRS 5 ako držané na predaj alebo v súvislosti s ukončením činnosti (alebo sú zaradené do skupiny na vyradenie, ktorá sa klasifikuje ako držaná na predaj alebo v súvislosti s ukončením činnosti). S výnimkou, keď je podiel účtovnej jednotky v dcérskej spoločnosti, spoločnom podniku alebo pridruženom podniku (alebo časť jej podielu v spoločnom podniku alebo pridruženom podniku) klasifikovaný ako držaný na predaj (alebo zaradený do skupiny na vyradenie, ktorá sa klasifikuje ako držaná na predaj) v súlade s IFRS 5, účtovná jednotka nie je povinná zverejniť zahrnutie finančných informácií za túto dcérsku spoločnosť, spoločný podnik alebo pridružený podnik v súlade s odsekmi B10 až B16 štandardu IFRS 12. Výnimka súvisí s novelizáciou Dodatku B *Návod na uplatňovanie* v IFRS 12 pre odsek B17, kde bolo upresnené, že môže ísť aj o zaradenie do skupiny na vyradenie, ktorá sa klasifikuje ako držaná na predaj.

Aj napriek tomu, že vydané nariadenie Európskou komisiou už v priebehu roka 2018 sa uplatňuje na tri štandardy, pri IFRS 12 bolo určené, že účtovná jednotka uplatňuje jeho zmeny retrospektívne v súlade s IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby* na ročné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2017 alebo neskôr.

IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov*

Skvalitnenie IAS 28 je v úprave znenia dvoch odsekov. Odsek 18 v časti pre výnimky z uplatňovania metódy vlastného imania bol doplnený o požiadavku, že ak účtovná jednotka prijme rozhodnutie o použití IFRS 9 pre ocenenie investícií do pridruženého podniku alebo spoločného podniku reálnou hodnotou v rámci výsledku hospodárenia, pričom účtovná jednotka, ktorá drží tieto investície priamo alebo nepriamo, je organizáciou rizikového kapitálu alebo spoločným fondom, podielovým fondom a podobnou účtovnou jednotkou vrátane poisťných fondov viazaných na investície, musí prijať toto rozhodnutie samostatne pre každý pridružený alebo spoločný podnik pri prvotnom vykázaní pridruženého alebo spoločného podniku.

V časti Postupy metódy vlastného imania bol zmenený odsek 36A, ktorý predstavuje výnimku k nasledujúcemu zneniu: „ak pridružený podnik alebo spoločný podnik používa na podobné transakcie a udalosti za podobných okolností iné účtovné postupy ako účtovná jednotka, vykonajú sa vhodné úpravy, aby účtovné postupy pridruženého podniku alebo spoločného podniku boli v súlade s účtovnými postupmi účtovnej jednotky vtedy, keď účtovná jednotka použije pri uplatňovaní metódy vlastného imania účtovnú závierku pridruženého podniku alebo spoločného podniku.“ V odseku 36 A bolo objasnené, že ak má účtovná jednotka, ktorá sama nie je investičnou spoločnosťou, podiel v pridruženom podniku alebo spoločnom podniku, ktorý je investičnou spoločnosťou, účtovná jednotka sa pri uplatňovaní metódy vlastného imania môže rozhodnúť, že zachová oceňovanie reálnou hodnotou, ktorú tento investičný pridružený podnik alebo spoločný podnik uplatňuje na podiely investičného pridruženého podniku alebo spoločného podniku v dcérskych spoločnostiach. A zároveň bolo doplnené, že toto rozhodnutie sa prijíma samostatne pre každý investičný pridružený podnik alebo spoločný podnik k neskoršiemu z týchto dátumov:

- a) dátumu, ku ktorému je tento investičný pridružený podnik alebo spoločný podnik prvotne vykázaný;
- b) dátumu, ku ktorému sa pridružený podnik alebo spoločný podnik stane investičnou spoločnosťou; a
- c) dátumu, ku ktorému sa investičný pridružený podnik alebo spoločný podnik po prvýkrát stane materskou spoločnosťou.

Uvedené zmeny v IAS 28 má účtovná jednotka uplatňovať retrospektívne v súlade s IAS 8 na ročné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2018 alebo neskôr. Skoršie uplatňovanie je povolené, ale v tomto prípade musí účtovná jednotka túto skutočnosť zverejniť.

NOVELIZÁCIA IFRS 2 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2018/289 S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2018 A NESKÔR

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2018/289 z 26. februára 2018, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IFRS 2 *Platby na základe podielov*¹, sa objasňujú niektoré konkrétne prípady, v ktorých sa má tento štandard uplatniť.

Zmena je v časti s označením *Transakcie s platbou na základe podielov vysporiadané akciami*, v podčasti *Transakcie oceňované odkazom na reálnu hodnotu poskytnutých nástrojov vlastného imania* a spresňuje *Pravidlá pre podmienky nároku* v odseku 19. Z ostatného znenia tohto odseku nebolo jasné, či sa definícia podmienok nároku viaže na trhové alebo netrhové podmienky, ktoré sa majú brať do úvahy pri úprave počtu nástrojov vlastného imania zahrnutých do ocenenia sumy transakcie, takže po novom daný odsek znie: „Poskytnutie nástrojov vlastného imania môže byť podmienené splnením špecifikovaných podmienok nároku. Napríklad poskytnutie akcií alebo opcií na akcie zamestnancovi je obvykle podmienené zotrvaním zamestnanca v pracovnom pomere počas stanoveného času. Môžu existovať aj podmienky výkonnosti, ktoré sa musia splniť, napríklad že účtovná jednotka dosiahne stanovené miery rastu zisku alebo stanovený rast ceny svojich akcií. Podmienky nároku, ktoré nie sú trhovými podmienkami, sa k dátumu ocenenia pri odhadovaní reálnej hodnoty akcií alebo opcií na akcie neberú do úvahy. Tieto podmienky nároku, ktoré nie sú trhovými podmienkami, sa však berú do úvahy pri úprave počtu nástrojov vlastného imania zahrnutých do ocenenia sumy transakcie, aby v konečnom dôsledku suma vykázaná za prijatý tovar alebo služby ako protihodnota za poskytnuté nástroje vlastného imania zodpovedala počtu nástrojov vlastného imania, ktoré sa ku koncu obdobia nároku na druhú zmluvnú stranu skutočne prevedú. Z tohto dôvodu sa z kumulatívneho hľadiska nevykazuje žiadna suma za prijatý tovar alebo služby, ak sa poskytnuté nástroje vlastného imania nakoniec na druhú zmluvnú stranu neprevedú z dôvodu nesplnenia podmienky nároku, ktorá nie je trhovou podmienkou, napríklad keď druhá zmluvná strana nedokončí stanovené obdobie zotrvania v pracovnom pomere alebo nesplní niektorú podmienku výkonnosti, podľa požiadaviek odseku 21.“

Ďalšia zmena je v časti s názvom *Transakcie s platbou na základe podielov vysporiadané peňažnými prostriedkami*, v odseku 30, kde pre transakcie s platbou na základe podielov vysporiadaných peňažnými prostriedkami, má účtovná jednotka oceňovať nadobudnutý tovar alebo služby a vzniknutý záväzok reálnou hodnotou záväzku s ohľadom na doplnené

¹ „Platby na základe podielov“ ako slovenský preklad anglického slovného spojenia „share-based payment“, bol prevzatý z oficiálneho slovenského prekladu v Úradnom vestníku Európskej únie.

požiadavky v odsekoch 31 až 33D. Zároveň bolo upravené, že preceňovanie záväzku na reálnu hodnotu až do jeho vysporiadania má účtovná jednotka uskutočniť ku koncu každého obdobia vykazovania a k dátumu vysporiadania, pričom akékoľvek zmeny reálnej hodnoty sa vykazujú vo výsledku hospodárenia bežného obdobia.

V kontexte problematiky transakcií s platbou na základe podielov vysporiadaných peňažnými prostriedkami bol zmenený odsek 31 a 33 a doplnené odseky 33A až 33D. V odseku 31 sú uvedené príklady transakcií s platbou na základe podielov vysporiadaných peňažnými prostriedkami. V tomto odseku bolo upravené, že účtovná jednotka môže rovnako ako alternatívu poskytnúť zamestnancom právo na budúcu peňažnú platbu tak, že im poskytne právo na akcie (vrátane akcií, ktorých vydanie nastane po realizácii opcií na akcie), ktoré môže účtovná jednotka spätne odkúpiť či už povinne (napríklad po ukončení zamestnaneckého pomeru) alebo na základe opcie zamestnanca. V odseku 31 bolo doplnené, že tieto dohody sú príkladmi transakcií s platbou na základe podielov vysporiadaných peňažnými prostriedkami. Práva na zhodnotenie akcií slúžia na ilustráciu niektorých požiadaviek uvedených v odsekoch 32 až 33D; požiadavky v uvedených odsekoch sa však vzťahujú na všetky transakcie s platbou na základe podielov vysporiadané peňažnými prostriedkami.

V odseku 33 bolo upresnené, že oceňovanie záväzku sa má uskutočniť pri prvotnom vykázaní a následne ku koncu každého účtovného obdobia až do jeho vysporiadania a to reálnou hodnotou práv na zhodnotenie akcií pomocou modelu oceňovania opcie. V takomto prípade sa majú brať do úvahy podmienky, za ktorých došlo k poskytnutiu práv na zhodnotenie akcií a rozsah, v akom zamestnanci k príslušnému dátumu už svoje služby dodali, pričom sa zohľadňujú požiadavky odsekov 33A až 33D. Do odseku 33 bolo doplnené, že účtovná jednotka môže upravovať podmienky, za ktorých sa poskytuje platba na základe podielov vysporiadaná peňažnými prostriedkami. Rovnako je v odseku 33 doplnená informácia, že návod na úpravu transakcie s platbou na základe podielov, ktorou sa mení jej klasifikácia z vysporiadania peňažnými prostriedkami na vysporiadanie akciami, je uvedený v dodatku B odsekoch B44A až B44C.

V súvislosti s uvedenou problematikou boli doplnené odseky 33A až 33D. Pre zlepšenie orientácie sa v IFRS 2, bol pred odsek 33A doplnený názov *Pravidlá pre podmienky nároku a podmienky bez nároku*.

Odsek 33A upravuje podmienky nároku vo väzbe na splnenie špecifikovaných požiadaviek ekonomického rastu účtovnej jednotky a spôsob ocenenia podmienok nároku, ktoré nie sú trhovými podmienkami nasledovne: „Transakcia s platbou na základe podielov vysporiadaná peňažnými prostriedkami môže byť podmienená splnením špecifikovaných podmienok nároku. Môžu existovať aj podmienky výkonnosti, ktoré sa musia splniť, napríklad že účtovná jednotka dosiahne stanovenú mieru rastu zisku alebo stanovený rast ceny svojich akcií. Podmienky nároku, ktoré nie sú trhovými podmienkami, sa k dátumu ocenenia pri odhadovaní reálnej hodnoty platby na základe podielov vysporiadanej

peňažnými prostriedkami neberú do úvahy. Podmienky nároku, ktoré nie sú trhovými podmienkami, sa však berú do úvahy pri úprave počtu plnení zahrnutých do ocenenia záväzku vyplývajúceho z transakcie.“

Odsek 33B v nadväznosti na aplikáciu požiadaviek stanovených v predchádzajúcom odseku stanovuje postup pri odhade plnení pri očakávanom nároku a následne úpravu odhadu v okamihu vzniku nároku nasledovne: „Podľa požiadaviek odseku 33A účtovná jednotka vykazuje sumu za prijatý tovar alebo služby počas obdobia nároku. Uvedená suma musí byť založená na najlepšom dostupnom odhade počtu plnení, pri ktorých sa očakáva vznik nároku. Ak je to nevyhnutné, účtovná jednotka reviduje tento odhad, ak následné informácie naznačujú, že počet plnení, pri ktorých sa očakáva vznik nároku, sa líši od predchádzajúcich odhadov. K dátumu vzniku nároku účtovná jednotka reviduje tento odhad tak, aby sa rovnal počtu plnení, na ktoré v konečnom dôsledku vznikol nárok.“

Odsek 33C stanovuje, že trhové ako podmienky ako aj podmienky bez nároku sa majú brať do úvahy pri odhadovaní reálnej hodnoty poskytnutej platby na základe podielov vysporiadanej peňažnými prostriedkami, pri jej preceňovaní k dátumu vykazovania ako aj k dátumu vysporiadania, a to nasledovne: „Trhové podmienky, ako je napríklad dosiahnutie určitej cieľovej ceny akcie, ktorými je prevod (alebo vykonateľnosť) na druhú stranu podmienený, ako aj podmienky bez nároku sa berú do úvahy pri odhadovaní reálnej hodnoty poskytnutej platby na základe podielov vysporiadanej peňažnými prostriedkami a pri precenení reálnej hodnoty ku koncu každého obdobia vykazovania a k dátumu vysporiadania.“

Odsek 33D predstavuje istú formu účtovného riešenia v nasledovnom znení: „V dôsledku uplatnenia odsekov 30 až 33C sa kumulovaná suma v konečnom dôsledku vykázaná za prijatý tovar alebo služby ako protihodnota za platbu na základe podielov vysporiadanú peňažnými prostriedkami rovná peňažným prostriedkom, ktoré boli vyplatené.“

Novo vložená časť odsekov 33E až 33H rieši problematiku transakcií s platbou na základe podielov s prvkom čistého vysporiadania z dôvodu daňových povinností (typ zrážkovej dane).

Keďže platba na základe podielov predstavuje pre zamestnanca istý druh príjmu, IFRS 2 rieši vysporiadanie daňovej povinnosti, ktorá vyplýva zamestnancovi na základe daňových právnych predpisov v odseku 33E nasledovne: „Daňové právne predpisy alebo nariadenia môžu ukladať účtovnej jednotke povinnosť zraziť sumu na účely daňovej povinnosti zamestnanca spojenej s platbou na základe podielov a previesť v mene zamestnanca túto sumu, obvykle v peňažných prostriedkoch, daňovému úradu. Na splnenie tejto povinnosti môžu podmienky dohody o zaplatení na základe podielov povoliť účtovnej jednotke alebo od nej vyžadovať, aby zrazila počet nástrojov vlastného imania rovnajúci sa peňažnej hodnote daňovej povinnosti zamestnanca z celkového počtu nástrojov vlastného imania, ktoré by inak boli vydané zamestnancovi pri uskutočnení platby na základe podielov (alebo jej prevode na

druhú stranu) (t. j. dohoda o zaplatení na základe podielov obsahuje „prvok čistého vysporiadania“).

Transakcie s platbou na základe podielov, pri ktorých sa účtovnej jednotke (alebo protistrane) v podmienkach zmluvy poskytuje možnosť výberu, či účtovná jednotka vyrovná transakciu:

- a) peňažnými prostriedkami (alebo iným majetkom) alebo
- b) emitovaním nástrojov vlastného imania,

tak účtovná jednotka účtuje takúto transakciu (alebo jej zložky) ako:

- a) transakciu s platbou na základe podielov vysporiadanú peňažnými prostriedkami, za podmienky, že došlo k vzniku záväzku vysporiadať transakciu peňažnými prostriedkami alebo iným majetkom a to v jeho rozsahu, alebo
- b) transakciu s platbou na základe podielov vysporiadanú akciami, v prípade a v rozsahu záväzku, v akom k jeho vzniku nedošlo.

Výnimku z uvedeného účtovného riešenia predstavuje transakcia opísaná v odseku 33E, ktorá sa klasifikuje ako celok - ako transakcia s platbou na základe podielov vysporiadaná akciami (kapitálovými nástrojmi), ak by bola takto klasifikovaná v prípade neexistencie prvku čistého vysporiadania. Táto výnimka sa však neuplatňuje na nasledujúce dva prípady:

a) dohodu o zaplatení na základe podielov s prvkom čistého vysporiadania, v prípade ktorej účtovná jednotka nemá podľa daňových právnych predpisov alebo nariadení povinnosť zraziť určitú sumu na účely daňovej povinnosti zamestnanca spojenej s uvedenou platbou na základe podielov, alebo

b) nástroje vlastného imania, ktoré účtovná jednotka zrazí nad rámec daňovej povinnosti zamestnanca spojenej s platbou na základe podielov (t. j. účtovná jednotka zrazila sumu akcií, ktorá presahuje peňažnú hodnotu daňovej povinnosti). Takéto nadmerne zrazené akcie sa účtujú ako platba na základe podielov vysporiadaná peňažnými prostriedkami, ak je táto suma vyplatená zamestnancovi v peňažných prostriedkoch (alebo v inom majetku).

Na zaúčtovanie zadržania akcií určených na financovanie platby daňovému úradu v súvislosti so zrážkovou daňou z platby zamestnancom na základe podielov, sa postupuje, tak že realizovaná platba v prospech daňového úradu sa zaúčtuje ako zníženie vlastného imania vo výške zrazených akcií s výnimkou sumy, o ktorú platba presiahne reálnu hodnotu zrazených nástrojov vlastného imania k dátumu čistého vysporiadania.

Časti o zverejňovaní bol novelizovaný odsek 52, podľa ktorého má účtovná jednotka dodržať tri hlavné zásady zverejňovania pre problematiku platieb na základe podielov a to:

- zverejňovať informácie, ktoré používateľom účtovnej závierky umožnia pochopiť charakter a rozsah zmlúv o zaplatení na základe podielov, ktoré existovali v priebehu účtovného obdobia.

- zverejňovať informácie, ktoré umožnia používateľom účtovnej závierky porozumieť, ako sa v priebehu účtovného obdobia stanovovala reálna hodnota prijatého tovaru alebo služieb alebo reálna hodnota poskytnutých nástrojov vlastného imania.
- zverejňovať informácie, ktoré používateľom účtovnej závierky pomôžu porozumieť vplyvu transakcií s platbou na základe podielov na výsledok hospodárenia účtovnej jednotky v danom období a na jej finančnú pozíciu.

Ak by nemali byť tieto zásady splnené, účtovná jednotka musí zverejniť dodatočné nevyhnutné informácie. Ako príklad je v odseku 52 doplnené, že pre transakcie, ktoré boli celé klasifikované ako transakcie s platbou na základe podielov vysporiadané akciami (kapitálovými nástrojmi), ak boli takto klasifikované pri neexistencii prvku čistého vysporiadania, tak účtovná jednotka musí zverejniť odhad čiastky, ktorú očakáva previesť daňovému úradu za účelom vysporiadania daňovej povinnosti zamestnanca, ak je to táto informácia nevyhnutná pre informovanie používateľov o dopadoch na budúce peňažné toky súvisiace s dohodou o úhrade viazanej na akcie.

V aplikačnej príručke, ktorá je prílohou B štandardu IFRS 2, boli doplnené nové odseky B44A až B44C a pred odsek B44A sa vložil s nimi súvisiaci názov „Zaúčtovanie zmeny transakcie s platbou na základe podielov, ktorou sa mení jej klasifikácia z vysporiadania peňažnými prostriedkami na vysporiadanie akciami“.

Ak sa transakcia s platbou na základe podielov s vysporiadaním peňažnými prostriedkami preklasifikuje s ohľadom na zmenené podmienky na transakciu s platbou na základe podielov vysporiadanú akciami, tak sa takto zaúčtuje (ako transakcia s platbou na základe podielov vysporiadanú akciami) od dátumu zmeny. Účtovné riešenie uvedenej modifikácie spočíva v ocenení transakcie s platbou na základe podielov vysporiadanú akciami na základe reálnej hodnoty poskytnutých nástrojov vlastného imania k dátumu zmeny. Transakcia s platbou na základe podielov vysporiadaná akciami sa vykáže vo vlastnom imaní k dátumu zmeny a to v rozsahu v akom boli prijaté služby alebo tovar. K dátumu zmeny sa záväzok z transakcie s platbou na základe podielov vysporiadanej peňažnými prostriedkami musí odúčtovať. Ak vznikne rozdiel medzi odúčtovanou účtovnou hodnotou záväzku a vykázanou hodnotou vlastného imania k dátumu zmeny, tak sa rozdiel okamžite zaúčtuje s vplyvom na výsledok hospodárenia.

Ak sa obdobie nároku skráti alebo predĺži práve kvôli modifikácii, tak sa toto zmenené obdobie uplatní aj pri vyššie uvedenom účtovnom riešení. Účtovanie podľa aplikačnej príručky sa použije aj v prípade, že k dátumu modifikácie obdobie nároku uplynulo. Na rozdiel od zrušených transakcií ich prepadnutím pri nesplnení podmienok nároku, sa transakcie s platbou na základe podielov vysporiadaných peňažnými prostriedkami môžu zrušiť alebo vysporiadať. Ide o prípad, keď sú poskytnuté nástroje vlastného imania a k dátumu ich poskytnutia sú účtovnou jednotkou identifikované ako náhrada za zrušenú platbu

na základe podielov vysporiadanú peňažnými prostriedkami, tak sa aplikujú pravidlá, ktoré sú uvedené pri zmene klasifikácie.

Zmeny v IFRS 2 sú uplatňované na účtovné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2018 alebo neskôr. Skoršia aplikácia je povolená, ale účtovná jednotka musí túto skutočnosť zverejniť. Čo sa týka prehodnocovania predchádzajúcich účtovných období v súvislosti s novelou IFRS 2, sa účtovná jednotka musí riadiť požiadavkami uvedenými v prechodných ustanoveniach. Preferované riešenie je však bez prehodnocovania predchádzajúcich účtovných období.

NOVELIZÁCIA IAS 40 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2018/400 S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2018 A NESKÔR

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2018/400 zo 14. marca 2018, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IAS 40 *Investičný nehnuteľný majetok*, sa upresňujú podmienky reklasifikácie nehnuteľností do kategórie investičného nehnuteľného majetku, alebo opačne z kategórie investičného nehnuteľného majetku.

V tejto súvislosti boli zmenené odseky 57 a 58, týkajúce sa prevodov investičného nehnuteľného majetku. Jediným dôvodom pre prevod nehnuteľnosti do kategórie investičného nehnuteľného majetku, alebo z kategórie investičného nehnuteľného majetku, je zmena v jeho používaní. Zmena v používaní musí byť preukázateľná a pri prevode nehnuteľnosti do investičného nehnuteľného majetku musí byť splnená aj definícia investičného nehnuteľného majetku. To isté platí aj pre opačnú situáciu pre vyradenie z investičného nehnuteľného majetku, ak dôjde zmene v používaní, ktorá je preukázateľná a nehnuteľnosť prestane spĺňať definíciu investičného nehnuteľného majetku. Len samotná zmena zámeru vedenia s ohľadom na zmenu v používaní nehnuteľnosti, nie je považovaná za preukázateľný dôkaz o zmene v používaní. V odseku 57 sú uvedené príklady o zmene v užívaní, ktorá je preukázateľná, a to:

- začatie používania nehnuteľnosti vlastníkom, alebo začatie rekonštrukcie, ktorá povedie k používaniu nehnuteľnosti vlastníkom, je dôvodom na preúčtovanie nehnuteľnosti z investičného nehnuteľného majetku na majetok používaný vlastníkom,

- začatie rekonštrukcie nehnuteľnosti za účelom jej následného predaja, je dôvodom na preúčtovanie nehnuteľnosti z investičného nehnuteľného majetku do zásob,
- ukončenie používania nehnuteľnosti vlastníkom je dôkazom na preúčtovanie nehnuteľnosti z majetku používaného vlastníkom do investičného nehnuteľného majetku, a
- začatie operatívneho lízingu poskytnutého inej strane je dôkazom pre preúčtovanie nehnuteľnosti zo zásob na investičný nehnuteľný majetok.

Z odseku 58, ktorý dopĺňujúco vysvetľuje príklady pre transfery, bol zrušený text, ktorý podmieňoval prevod z investičného nehnuteľného majetku do zásob. Pre vykazovanie investičného nehnuteľného majetku, pri ktorom sa účtovná jednotka rozhodne, že ho vyradí bez rekonštrukcie, platí, že takáto nehnuteľnosť bude vykazovaná v kategórii investičného nehnuteľného majetku, a to do okamihu jej odúčtovania a ukončenia jej vykazovania vo výkaze o finančnej situácii, čiže sa nereklasifikuje do zásob. Podobne, ak účtovná jednotka začne s prestavbou existujúceho investičného nehnuteľného majetku, za účelom, že ho naďalej bude využívať ako investičný nehnuteľný majetok, nehnuteľnosť zostáva vykazovaná v pôvodnej kategórii a nie je počas prestavby reklasifikovaná do kategórie nehnuteľností využívaných vlastníkom.

Do prechodných ustanovení IAS 40 boli vložené odseky 84C až 84E a doplnil sa odsek 85G. Zároveň bol pre lepšiu orientáciu v danej časti štandardu vložený nadpis „*Prevody investičného nehnuteľného majetku*“.

Novelizované znenie štandardu sa aplikuje na zmeny v používaní, ku ktorým dôjde na začiatku alebo v priebehu ročného účtovného obdobia, v ktorom účtovná jednotka tieto zmeny použije po prvýkrát, čiže ku dňu prvotného použitia. Ku dňu prvotného použitia účtovná jednotka posúdi klasifikáciu nehnuteľnosti a ak je to nutné, po posúdení podmienok ju reklasifikuje. Ak by došlo k reklasifikácii ku dňu prvotného použitia, tak sa použije účtovné riešenie, ktoré je pri prevodoch nehnuteľností s tou výnimkou, že všetky dátumy zmeny v použití sa rozumejú ako dátumy prvotného použitia. Každá hodnota, ktorá by pri prevodoch nehnuteľností, bola vykázaná výsledkovo, sa k dátumu prvotného použitia zaúčtuje ako zmena v začiatočnom stave nerozdeleného zisku.

Účtovná jednotka musí zverejniť všetky sumy, ktoré vznikli pri prevodoch majetku k dátumu prvotného použitia. Pre potrebu zosúhlasenia účtovnej hodnoty investičného nehnuteľného majetku na začiatku a konci účtovného obdobia, má účtovná jednotka zverejniť reklasifikované sumy.

Aplikácia prijatých zmien v IAS 40 sa uplatňuje na ročné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2018 alebo neskôr. Skoršie uplatnenie je povolené, ale účtovná jednotka musí túto skutočnosť zverejniť v poznámkach účtovnej závierky.

NOVELA IFRS 9 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2018/498 S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2019 A NESKÔR

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2018/498 z 22. marca 2018, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IFRS 9 *Finančné nástroje*, sa objasňuje klasifikácia konkrétnych finančných aktív s predčasným splatením.

Samotný štandard IFRS 9 má už niekoľko verzií. Prvotne bol IFRS 9 vydaný už v roku 2009, nasledovala verzia z roku 2010, neskôr z roku 2013 a ostatná verzia bola vydaná 24. júla 2014. Jeho vydanie bolo vo veľkej miere podmienené reakciou na obavy z kvality finančného vykazovania finančných nástrojov, ktoré vznikli počas finančnej krízy. Európska komisia prijala tento štandard až 22. novembra 2016 nariadením Komisie (EÚ) 2016/2067, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy. Týmto nariadením Európska komisia rozhodla, že účtovné jednotky, ktoré používajú IFRS pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky v znení prijatom Európskou úniou, musia uplatniť IFRS 9 a zmeny v ostatných súvisiacich štandardoch najneskôr od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2018 alebo neskôr. Novelou IFRS 9, ktorú IASB vydala v októbri 2017, sa pre problematiku *Prvkov predčasného splatenia so zápornou kompenzáciou* doplnili a upravili prechodné ustanovenia, ktoré účtovné jednotky majú použiť pre ročné účtovné obdobia začínajúce 1. januára 2019 a neskôr. Vzhľadom na oficiálne použitie IFRS 9 od 1. januára 2018 bola vznesená požiadavka, že aj táto novela by mala nadobudnúť svoju účinnosť, čo najskôr, aby sa zabezpečila konzistentnosť prijatých pravidiel. Skoršie použitie novelizovaného znenia IFRS 9 je povolené, ale účtovná jednotka musí o tejto skutočnosti informovať vo svojej účtovnej závierke zostavenej v súlade s IFRS, tak ako sú prijaté Európskou úniou.

Zmena, ktorá sa týka už účinného IFRS 9, je v Kapitole 7 Dátum účinnosti a prechodné ustanovenia, kde bol doplnený odsek 7.1.7 pre dátum účinnosti a boli doplnené odseky 7.2.29 až 7.2.34 v prechodných ustanoveniach.

Do prechodných ustanovení bol doplnený názov pre lepšiu orientáciu sa v štandarde ako „*Prechodné ustanovenia pre prvky predčasného splatenia so zápornou kompenzáciou*“. Ak sa jedná o účtovnú jednotku, ktorá aplikuje celý štandard IFRS 9 po prvýkrát a aj časť pre prvky predčasného splatenia so zápornou hodnotou, tak sa riadi prechodnými ustanoveniami, ktoré už boli súčasťou IFRS 9 (2014). Pri prechodných ustanoveniach pre prvky predčasného splatenia so zápornou kompenzáciou bolo stanovené, že sa zmeny aplikujú retrospektívne

v súlade s IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*, s výnimkou účtovných jednotiek, ktoré sú odkázané na pôvodné prechodné ustanovenia IFRS 9 (2014) a tie účtovné jednotky, ktoré už použili IFRS 9 pred 1. januárom 2018, ale prvýkrát aplikujú zmeny, tak postupujú podľa vložených odsekov 7.2.32 až 7.2.34. Na uplatnenie zmien sa požaduje použitie aj iných prechodných požiadaviek, ktoré sú súčasťou IFRS 9 (2014). Dátum prvotného uplatnenia sa potom rozumie ako dátum prvotného uplatnenia zmien, čiže dátum začiatku obdobia vykazovania, v ktorom účtovná jednotka uplatní zmeny po prvýkrát.

Vložený odsek 7.2.32 upravuje, že účtovná jednotka pri finančných aktívach alebo finančných záväzkoch určených za oceňované reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia:

- musí zrušiť svoje predchádzajúce určenie finančného aktíva ako aktíva oceňovaného reálnou hodnotou vykázanou cez výsledok hospodárenia, pokiaľ sa tak sama rozhodla pri prvotnom vykázaní, aby výrazne eliminovala nekonzistentnosť oceňovania alebo vykazovania, ale v dôsledku uplatňovania týchto zmien, už táto podmienka nie je splnená;
- môže určiť finančné aktívum za oceňované reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia, ak by takéto určenie pri prvotnom vykázaní nebolo bývalo splnilo podmienku výraznej eliminácie nekonzistentnosti oceňovania alebo vykazovania, ktorá by vyplynula z ocenenia aktív a záväzkov alebo z vykázania výsledkov hospodárenia z nich na iných základoch, ale táto podmienka je splnená po aplikácii týchto zmien;
- zruší svoje predchádzajúce určenie finančného záväzku za oceňovaného reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia, ak prestala platiť podmienka výraznej eliminácie účtovného nesúladu po aplikácii týchto podmienok, alebo
- určí finančný záväzok za oceňovaný reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia, ak sa naplnila podmienka výraznej eliminácie účtovnej nekonzistentnosti, ktorá pred uplatnením týchto zmien neplatila.

Všetky uvedené klasifikácie sa uplatňujú retrospektívne a rozhodujúcim dátumom pre zrušenia alebo určenia je dátum prvotného uplatnenia zmien.

Účtovná jednotka nemá povinnosť upravovať údaje za predchádzajúce obdobia, aby sa zohľadnilo uplatnenie zmien. Môže upraviť údaje za predchádzajúce obdobia, iba vtedy ak je to možné bez zohľadnenia následných udalostí a údaje v prepracovanej účtovnej závierke sú v súlade so všetkými požiadavkami IFRS 9. Ak účtovná jednotka spätne neupravuje údaje za predchádzajúce obdobia, musí vykazať akýkoľvek rozdiel medzi predchádzajúcou účtovnou hodnotou a účtovnou hodnotou k začiatku toho ročného účtovného obdobia, do ktorého spadá dátum prvotného uplatnenia týchto zmien, v počiatočných nerozdelených ziskoch (alebo inej zložke vlastného imania) toho ročného účtovného obdobia, do ktorého spadá dátum prvotného uplatnenia týchto zmien.

Zverejnenia v poznámkach účtovnej závierky za účtovné obdobie, ktoré zahŕňa dátum prvotného uplatnenia týchto zmien, pri každej triede finančných aktív a finančných záväzkov ovplyvnených týmito zmenami k dátumu prvotného uplatnenia, majú informovať o:

- predchádzajúcej kategórii oceňovania a účtovnej hodnote stanovenej bezprostredne pred uplatnením týchto zmien;
- novej kategórii oceňovania a účtovnej hodnote stanovenej po uplatnení týchto zmien;
- účtovnej hodnote akýchkoľvek finančných aktív a finančných záväzkov vo výkaze o finančnej situácii, ktoré boli predtým určené za oceňované reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia, ale už nie sú tak určené, a
- dôvodoch akéhokoľvek určenia alebo ukončenia určenia finančných aktív alebo finančných záväzkov za oceňované reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia.

V návode na uplatňovanie, ktorý je súčasťou Dodatku B, boli zmenené odseky B4.1.11 písm. b) a B4.1.12 písm. b) a bol doplnený odsek B4.1.12A.

**PRIJATIE IFRIC 22 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2018/519 S
ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2018 A NESKÔR**

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2018/519 z 28. marca 2018, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, bola prijatá nová interpretácia IFRIC 22 *Transakcie v cudzej mene a protihodnota vo forme preddavku*. IFRIC 22 bola vytvorená Výborom pre interpretácie IFRS a jej hlavným cieľom je poskytnúť návod na účtovanie transakcií, ktoré zahŕňajú prijatie alebo poskytnutie protihodnoty vo forme preddavku v cudzej mene.

Interpretácia IFRIC 22 v prvom rade dopĺňa problematiku, ktorú obsahuje štandard IAS 21 *Vplyvy zmien kurzov cudzích mien*, ale odvoláva sa aj na IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby* a na Koncepčný rámec pre finančné vykazovanie.

Štandard IAS 21 vyžaduje, aby sa pri prvotnom vykázaní transakcia v cudzej mene zaúčtovala vo svojej funkčnej mene, pričom sa na prepočet čiastky v cudzej meny použije spotový výmenný kurz medzi funkčnou menou a cudzou menou (výmenný kurz) k dátumu transakcie. Dátum transakcie je dátum, v ktorom transakcia v súlade s IFRS prvý raz splní podmienky pre zaúčtovanie.

Práve v tejto súvislosti sa Výbor pre interpretácie IFRS zaoberal otázkou určenia dátumu transakcie pre zaúčtovanie výnosu, na ktorý účtovná jednotka obdržala preddavok v cudzej mene. Aj v IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi uvádza takýto typ transakcie, aj keď ju nenazýva priamo preddavkom, ale uvádza, že účtovná jednotka môže prijať protihodnotu alebo má na ňu právo, ktoré je nepodmienené skôr ako účtovná jednotka prevedie tovar alebo službu. Obdržanie preddavku predstavuje súvzťažne nadobudnutie nepeňažného záväzku (napr. v SR použitie účtu prijaté preddavky), čiže plnenie je inkasované skôr ako je reálne zaúčtovaný s ním súvisiaci výnos. Podobne ako pri poskytnutých preddavkoch v cudzej mene, súvzťažne sa účtuje nepeňažný majetok (napr. v SR použitie účtu 314 - Poskytnuté preddavky) ešte skôr ako sa zaúčtuje súvisiaca položka nákladov alebo majetku. K odúčtovaniu nepeňažného majetku alebo nepeňažného záväzku, ktoré vznikli ako protihodnota vo forme preddavku v cudzej mene dochádza v okamihu, keď je suma súvisiaceho majetku, nákladu alebo výnosu vykázaná uplatnením príslušných IFRS. Z uvedeného dôvodu sa Výbor pre interpretácie IFRS rozhodol objasniť určenie dátumu uskutočnenia transakcie za účelom stanovenia výmenného kurzu, ktorý sa má použiť pri prvotnom zaúčtovaní súvisiacej položky majetku, nákladov, výnosov, na ktoré účtovná jednotka prijala alebo poskytla protihodnotu vo forme preddavku v cudzej mene.

IFRIC 22 sa aplikuje na transakcie v cudzej mene alebo ich častí, keď účtovná jednotka vykazuje nepeňažný majetok alebo nepeňažný záväzok, ktoré vznikli pri poskytnutí alebo prijatí protihodnoty vo forme preddavku ešte pred tým, ako účtovná jednotka zaúčtuje súvisiaci majetok, náklad alebo výnos alebo ich časti. Použitie IFRIC 22 je obmedzené a nie je možné ju použiť, ak je súvisiaci majetok, náklad alebo výnos pri prvotnom zaúčtovaní ocenený reálnou hodnotou alebo reálnou hodnotou protihodnoty poskytnutej alebo prijatej k inému dátumu, než je dátum prvotného zaúčtovania nepeňažného majetku alebo nepeňažného záväzku, ktoré vznikli pri protihodnote vo forme preddavku. Čiže IFRIC 22 sa nevzťahuje napr. na ocenenie goodwillu v súlade s IFRS 3 *Podnikové kombinácie*.

Ďalšie výnimky závisia od rozhodnutia samotnej účtovnej jednotky napr. pri dani z príjmov alebo pri poisťných zmluvách a zmluvách o zaistení, ktoré účtovná jednotka vydáva, alebo pri zmluvách o zaistení, ktoré má v držbe.

Riešením pre určenie dátumu transakcie za účelom stanovenia výmenného kurzu, ktorý sa má použiť pri prvotnom zaúčtovaní súvisiacej položky majetku, nákladov alebo výnosov, je dátum, ku ktorému účtovná jednotka prvotne zaúčtuje nepeňažný majetok alebo nepeňažný záväzok vyplývajúci zo zaplatenia alebo inkasa zálohového plnenia. Ak sa jedná o kombináciu viacerých zálohových platieb alebo inkás, musí účtovná jednotka individuálne stanoviť dátum transakcie pre každú jednu platbu alebo inkaso zálohového plania.

Interpretácia obsahuje Dodatok A a Dodatok B. Vydanie IFRIC 22 ovplyvnilo znenie IFRS 1 *Prvé uplatnenie medzinárodných štandardov pre finančné vykazovanie* a bol zmenený Dodatok D. Podľa IFRS 1 prvouplatňovateľ nemusí uplatniť túto novú interpretáciu na

majetok, náklady a výnosy v rozsahu pôsobnosti uvedenej interpretácie, ktoré boli prvotne vykázané pred dátumom prechodu na IFRS.

Podľa rozhodnutia Komisie Európskej únie, účtovné jednotky, ktoré používajú IFRS pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky, uplatňujú novú interpretáciu IFRS 22 od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2018 alebo neskôr. Skoršia aplikácia je povolená, ale vyžaduje sa informácia o tejto skutočnosti v poznámkach účtovnej závierky.

Účtovná jednotka môže pri prvotnej aplikácii IFRIC 22 postupovať retrospektívne s ohľadom na IAS 8. Prvotná aplikácia IFRIC 22 môže byť aj prospektívna na všetok majetok, náklady alebo výnosy, na ktoré sa IFRIC 22 vzťahuje pri prvotnom vykázaní k alebo po:

- začiatku obdobia vykazovania, v ktorom účtovná jednotka po prvýkrát uplatňuje túto interpretáciu, alebo
- začiatku predchádzajúceho obdobia vykazovania prezentovaného ako porovnávacie informácie v účtovnej závierke obdobia vykazovania, v ktorom účtovná jednotka po prvýkrát uplatňuje túto interpretáciu.

Pri prospektívnom prvotnom použití IFRIC 22 sa táto aplikuje na majetok, náklady a výnosy prvotne vykázané k začiatku alebo po začiatku vykazovaného obdobia, za ktoré účtovná jednotka zaúčtovala nepeňažný majetok alebo nepeňažné záväzky, ktoré vznikli pri protihodnote vo forme preddavku pred uvedeným dátumom.



POZNÁMKY

ZMENY V OBLASTI MIEZD

Jitka Meluchová - Martina Mateášová

1. Minimálna mzda pre rok 2019

Zákonníka práce v zmysle § 119 ods. 1 stanovuje, že každý zamestnanec má právny nárok na mzdu najmenej vo výške minimálnej mzdy. **Minimálnou mzdou** sa rozumie najnižšia možná mzda, ktorá musí byť zamestnancovi vyplatená za plný pracovný úväzok. Inštitút minimálnej mzdy upravuje *zákon č. 663/2007 Z. z. o minimálnej mzde v znení neskorších predpisov*. Tento zákon sa vzťahuje nielen na zamestnancov v **pracovnom pomere** alebo v **obdobnom pracovnom vzťahu**, ale aj na fyzické osoby, vykonávajúce pre zamestnávateľa práce na základe **niektorej z dohôd** o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru (dohoda o vykonaní práce, dohoda o brigádnickej práci študentov a dohoda o pracovnej činnosti).

Výška minimálnej mzdy sa stanovuje nariadením vlády SR ako:

- a) **mesačná** minimálna mzda (v eurách za mesiac), a
- b) **hodinová** minimálna mzda (v eurách za odpracovanú hodinu).

Znamená to, že suma mesačnej minimálnej mzdy sa uplatňuje len u zamestnancov, ktorí sú odmeňovaní formou mesačnej mzdy. U zamestnancov, ktorí sú odmeňovaní inou formou mzdy, napr. hodinovou mzdou sa pri posudzovaní ich právnych nárokov na výšku mzdy vychádza z hodinovej minimálnej mzdy.

Podľa *nariadenia vlády SR č. 300/2018 Z. z.* sa ustanovuje, s účinnosťou od **1. januára 2019**, suma minimálnej mzdy nasledovne:

- a) mesačná minimálna mzda (**520,00 eur za mesiac** pre zamestnanca odmeňovaného mesačnou mzdou),
- b) hodinová minimálna mzda (**2,989 eura za každú odpracovanú hodinu** zamestnancom).

Minimálna mzda patrí zamestnancom v pracovnoprávnom vzťahu (zamestnanec pracujúci na základe pracovnej zmluvy), zamestnancom, ktorí pracujú na základe dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru a zamestnancom v obdobnom pracovnom vzťahu (zamestnanec pracujúci v služobnom pomere).

Mesačná minimálna mzda sa použije len v prípade, ak zamestnanec v príslušnom mesiaci odpracoval plný mesačný fond pracovného času. Ak má zamestnanec dohodnutý kratší týždenný pracovný čas alebo neodpracoval v mesiaci všetky pracovné dni / hodiny, suma

minimálnej mzdy sa zníži v pomere, medzi skutočne odpracovaným časom a mesačným fondom pracovného času.

Hodinová minimálna mzda sa uplatní u zamestnancov v prevádzkach, kde je týždenný pracovný čas ustanovený na 40 hodín týždenne. V prípade, ak je kratší ako 40 hodín, suma hodinovej minimálnej mzdy sa zvýši v pomere medzi 40-timi hodinami a ustanoveným týždenným pracovným časom. Ak by išlo o zamestnanca, ktorý má v pracovnej zmluve dohodnutý kratší týždenný pracovný čas, suma hodinovej minimálnej mzdy sa nezvyšuje a vychádza sa z hodinovej minimálnej mzdy, platnej pre ustanovený týždenný pracovný čas na pracovisku zamestnanca.

Nárok na doplatok do sumy minimálnej mzdy vzniká zamestnancovi v prípade, ak jeho mzda v kalendárnom mesiaci nedosiahne úroveň minimálnej mzdy. Doplatok predstavuje rozdiel medzi porovnávanou aktuálnou sumou minimálnej mzdy, zodpovedajúcou počtu zamestnancom odpracovaných hodín v príslušnom mesiaci, a zamestnancom dosiahnutou mzdou.

Zamestnávateľ, u ktorého nie je odmeňovanie zamestnancov dohodnuté v kolektívnej zmluve, má povinnosť poskytnúť zamestnancovi mzdu najmenej v sume minimálneho mzdového nároku určeného pre každý **stupeň náročnosti práce** príslušného pracovného miesta. Znamená to, že zamestnávateľ musí každému pracovnému miestu, ktoré vytvorí priradiť stupeň náročnosti práce. Vykoná tak na základe charakteristík uvedených v *prílohe č. 1 k zákonu č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov* (tzv. 6 stupňov náročnosti práce). Od priradeného stupňa náročnosti práce následne závisí výška minimálnej mzdy (minimálnych mzdových nárokov). To neplatí v prípade, ak je odmeňovanie zamestnancov dohodnuté v kolektívnej zmluve uzavretej medzi zamestnávateľom a zamestnancami, alebo zamestnávateľom a odborovou organizáciou.

Príklady pracovných miest k príslušným stupňom náročnosti práce

Stupeň náročnosti práce	Príklady povolání podľa náročnosti pracovného miesta	Koeficient minimálnej mzdy	Minimálna mzda v eurách	Hodinové sadzby v hodinách týždenne		
				40	38,75	37,5
1	upratovačka, operátor výroby	1,0	520,00	2,9890	3,0854	3,1883
2	predavačka, pokladník	1,2	624,00	3,5868	3,7025	3,8259
3	účtovník, zdravotná sestra, hlavný kuchár	1,4	728,00	4,1846	4,3196	4,4636

4	hlavný účtovník, vedúci prevádzky, oblastný manažér	1,6	832,00	4,7824	4,9367	5,1012
5	všeobecný lekár, manažér výroby	1,8	936,00	5,3802	5,5538	5,7389
6	generálny riaditeľ, primár	2,0	1040,00	5,9780	6,1708	6,3765

Zamestnanci pracujúci v **štátnom a verejnom sektore** majú nárok na plat a sú to:

- štátni zamestnanci, ktorých platové tarify upravuje nariadenie vlády č. 108/2017 Z. z., ktorým sa ustanovujú zvýšené platové tarify štátnych zamestnancov (napr. zamestnanci súdov, ministerstiev, colníci),
- zamestnanci vo výkone práce vo verejnom záujme, ktorých platové tarify upravuje nariadenie vlády č. 366/2016 Z. z. v znení nariadenia č. 202/2017 Z. z. týkajúce sa platových taríf zamestnancov pri výkone práce vo verejnom záujme (učitelia, zamestnanci obce, vyššieho územného celku).

Zamestnanci pracujúci v štátnom a verejnom sektore majú nárok na plat, ktorý, ako je uvedené vyššie, nesmie byť nižší ako minimálna mzda, t. j. v roku 2019 nesmie byť nižší ako 520 eur. Ak by však najnižší tarifný plat niektorých zamestnancov nedosahoval výšku minimálnej mzdy, v takom prípade by musel byť týmto zamestnancom plat dorovnaný na úroveň minimálnej mzdy, aby nedochádzalo k porušeniu zákona o minimálnej mzde.

2. Životné minimum

Podľa § 1 zákona č. 601/2003 Z. z. o životnom minime a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej zákon o životnom minime) sa životné minimum považuje za spoločensky uznanú minimálnu hranicu príjmov fyzickej osoby, pod hranicou ktorej nastáva stav hmotnej núdze. Suma životného minima sa upravuje vždy k 1. júlu bežného kalendárneho roka, aktuálne obdobie je od **1. 7. 2018 do 30. 6. 2019**.

Suma životného minima, platná k 1. januáru 2019 je:.

- **205,07 eura** mesačne, v prípade jednej plnoletej fyzickej osoby,
- **143,06 eura** mesačne, v prípade ďalšej spoločne posudzovanej plnoletej fyzickej osoby,
- **93,61 eura** mesačne, ak ide o nezaopatrené dieťa alebo zaopatrené nepľnoleté dieťa.

Výška životného minima ovplyvňuje aj množstvo dávok, ktoré sú naň naviazané, ako napríklad minimálny dôchodok, predčasný dôchodok, nezdaniteľná časť základu dane, daňový bonus na dieťa.

3. Sadzba dane z príjmov zo závislej činnosti v roku 2019:

- 19 % zo základu dane do výšky 176,8-násobku sumy platného životného minima vrátane, t. j. do **36 256,38** eura,
- 25 % zo základu dane presahujúceho 176,8-násobok platného životného minima, t. j. presahujúceho **36 256,38** eura.

Pri výpočte mesačných preddavkov na daň zo závislej činnosti je hranica základu dane pre sadzbu 19 % suma **3 021,36** eura.

Nezdaniteľná časť základu dane (ak zamestnanec podpíše vyhlásenie u jedného zamestnávateľa) je v roku 2019 vo výške **328,12 eur/mesiac**.

4. Mzdové zvýhodnenie za nočnú prácu, za prácu v sobotu a v nedeľu

Novelizácia Zákonníka práce zavádza mzdové zvýhodnenia, ktoré zamestnávatelia uplatnia v **dvoch etapách**, a to v:

- prvej etape od 1. mája 2018 do 30. apríla 2019, a
- druhej etape od 1. mája 2019.

Mzdové zvýhodnenie za nočnú prácu

Od 1. mája 2018 sa mzdové zvýhodnenie za **nočnú prácu** zvýšilo na základe ustanovenia § 123 Zákonníka práce nasledovne:

- a) v období od 1. 5. 2018 do 30. 4. 2019 patrí zamestnancovi za nočnú prácu popri dosiahnutej mzde za každú hodinu nočnej práce mzdové zvýhodnenie najmenej v sume **30 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu, a
- b) v období od 1. 5. 2019 patrí zamestnancovi za nočnú prácu popri dosiahnutej mzde za každú hodinu nočnej práce mzdové zvýhodnenie najmenej v sume **40 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu.

V prípade zamestnancov vykonávajúcich **rizikové práce**:

- a) v období od 1. 5. 2018 do 30. 4. 2019 patrí zamestnancovi za nočnú prácu popri dosiahnutej mzde za každú hodinu nočnej práce mzdové zvýhodnenie najmenej v sume **35 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu, a

- b) v období od 1. 5. 2019 patrí zamestnancovi za nočnú prácu popri dosiahnutej mzde za každú hodinu nočnej práce mzdové zvýhodnenie najmenej v sume **50 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu.

Zákonník práce umožňuje zamestnávateľom uplatniť si **výnimku** z povinnosti platenia mzdového zvýhodnenia za nočnú prácu v zákonom určenom rozsahu na základe tzv. **derogačnej klauzuly a dohodnúť nižšiu sumu** mzdového zvýhodnenia, a to:

- a) v období od 1. 5. 2018 do 30. 4. 2019 najmenej vo výške **25 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu,
- b) v období od 1. 5. 2019 najmenej v sume **35 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu.

Nižšie mzdové zvýhodnenie nie je možné uplatniť na zamestnanca vykonávajúceho rizikovú prácu. Dohoda o uplatnení nižšieho mzdového zvýhodnenia musí byť dohodnutá v **kolektívnej zmluve** alebo v **pracovnej zmluve**, ak ide o zamestnávateľa, u ktorého nepôsobí odborová organizácia, a ktorý k 31. decembru predchádzajúceho kalendárneho roka zamestnával **menej ako 20 zamestnancov**.

Mzdové zvýhodnenie za prácu v sobotu

Súčasne sa od 1. mája 2018 zaviedlo nové ustanovenie § 122a Zákonníka práce, na základe ktorého sa na zamestnancov vzťahuje mzdové zvýhodnenie za prácu v sobotu.

Na základe uvedeného ustanovenia:

- a) v období od **1. 5. 2018 do 30. 4. 2019** patrí zamestnancovi za prácu v sobotu popri dosiahnutej mzde za každú hodinu práce v sobotu mzdové zvýhodnenie najmenej v sume **25 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu, a
- b) v období **od 1. 5. 2019** patrí zamestnancovi za prácu v sobotu popri dosiahnutej mzde za každú hodinu práce v sobotu mzdové zvýhodnenie najmenej v sume **50 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu.

U zamestnávateľa, u ktorého sa vzhľadom na povahu práce alebo podmienky prevádzky vyžaduje, aby sa práca pravidelne vykonávala v sobotu, **možno dohodnúť nižšiu sumu** mzdového zvýhodnenia:

- a) v období od 1. 5. 2018 do 30. 4. 2019 najmenej vo výške **20 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu,

- b) v období od 1. 5. 2019 najmenej v sume **45 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu.

Dohoda o uplatnení nižšieho mzdového zvýhodnenia musí byť dohodnutá v **kolektívnej zmluve** alebo v **pracovnej zmluve**, ak ide o zamestnávateľa, u ktorého nepôsobí odborová organizácia a ktorý k 31. decembru predchádzajúceho kalendárneho roka zamestnával **menej ako 20 zamestnancov**.

Mzdové zvýhodnenie za prácu v nedeľu

Novela Zákonníka práce s účinnosťou od 1. mája. 2018 zaviedla nové ustanovenie § 122b, na základe ktorého sa na zamestnancov vzťahuje nielen mzdové zvýhodnenie za prácu v sobotu, ale aj mzdové zvýhodnenie za prácu v nedeľu.

Na základe uvedeného ustanovenia:

- a) v období od **1. 5. 2018 do 30. 4. 2019** patrí zamestnancovi za prácu v nedeľu popri dosiahnutej mzde za každú hodinu práce v nedeľu mzdové zvýhodnenie najmenej v sume **50 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu, a
- b) v období **od 1. 5. 2019** patrí zamestnancovi za prácu v nedeľu popri dosiahnutej mzde za každú hodinu práce v nedeľu mzdové zvýhodnenie najmenej v sume **100 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu.

Je možné u zamestnávateľa, u ktorého sa vzhľadom na povahu práce alebo podmienky prevádzky vyžaduje, aby sa práca pravidelne vykonávala v nedeľu, **dohodnúť nižšiu sumu** mzdového zvýhodnenia ako zákonom stanovenú, a to:

- a) v období od 1. 5. 2018 do 30. 4. 2019 najmenej vo výške **40 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu,
- b) v období od 1. 5. 2019 najmenej v sume **90 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu podľa osobitného predpisu.

Dohoda o uplatnení nižšieho mzdového zvýhodnenia musí byť dohodnutá v **kolektívnej zmluve** alebo v **pracovnej zmluve**, ak ide o zamestnávateľa, u ktorého nepôsobí odborová organizácia a ktorý k 31. decembru predchádzajúceho kalendárneho roka zamestnával **menej ako 20 zamestnancov**.

Jitka Meluchová

1. Odpočítateľná položka na zdravotné poistenie v roku 2019

Odpočítateľnú položku na zdravotné poistenie (ďalej len OP) upravuje § 13a 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 (ďalej len zákon o zdravotnom poistení).

Odpočítateľnú položku na zdravotné poistenie si môžu uplatniť zamestnanci s nízkym príjmom, ktorí si po splnení určitých podmienok môžu znížiť vymeriavací základ pre výpočet preddavkov na poistné.

Odpočítateľná položka sa **uplatňuje** u zamestnanca, ktorý vykonáva zárobkovú činnosť v pracovnom pomere, štátnozamestnaneckom pomere, služobnom pomere alebo obdobnom pracovnom vzťahu a jeho príjem z uvedenej zárobkovej činnosti je **nižší ako 570 eur** a naopak sa neuplatňuje u zamestnanca pracujúceho na základe dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru a u zamestnanca s odvodovou úľavou (§ 11 ods. 7 písm. v/ zákona o zdravotnom poistení).

Zamestnanec si **v roku 2019** môže uplatniť nárok na odpočítateľnú položku na zdravotné poistenie dvomi spôsobmi:

- a) **mesačne**, t. j. písomne požiada svojho zamestnávateľa na tlačive Oznámenie zamestnanca na uplatnenie nároku na odpočítateľnú položku,
- b) **ročne** t. j. v rámci ročného zúčtovania zdravotného poistenia.

V prípade zamestnanca, ktorý mal príjem na uplatnenie odpočítateľnej položky u viacerých zamestnávateľov v kalendárnom roku, odpočítateľnú položku zdravotná poisťovňa uplatní pomerne, a to podľa výšky príjmu na uplatnenie odpočítateľnej položky u každého zamestnávateľa zvlášť.

Výška odpočítateľnej položky na zdravotné poistenie v roku 2019

- a) **mesačne**, najviac vo výške **380 eur mesačne**, samotná výška odpočítateľnej položky, ktorú si zamestnanec môže uplatniť závisí od jeho príjmu zo zamestnania. Výpočet odpočítateľnej položky na zdravotné poistenie v roku 2019 v prípade jej uplatňovania mesačne je $(380 - ((\text{príjem pre OP} - 380)) \times 2 / \text{počet dní mesiaca} \times \text{počet dní zamestnania})$. Ak je hrubá mzda (vymeriavací základ) zamestnanca vyšší ako 570 eur, výška odpočítateľnej položky je 0 eur.

- b) **ročne**, vo výške **najviac 4 560 eur** (380 eur x 12 mesiacov). Ak je ročná hrubá mzda (vymeriavací základ) zamestnanca vyšší ako 6 840 eur a viac, výška odpočítateľnej položky je 0 eur.

2. Výpočet a platenie poistného na zdravotné poistenie v roku 2019

Pri platení poistného sa do príslušnej zdravotnej poisťovne **platia preddavky** na zdravotné poistenie. Minimálny a maximálny vymeriavací základ **nie je** pri zdravotnom poistení stanovený čo znamená, že zamestnanec platí odvody z vymeriavacieho základu, ktorým je podľa zákona o zdravotnom poistení plnenie poskytnuté zamestnávateľom zamestnancovi, t. j. hrubá mzda.

Po skončení kalendárneho roka vyhotoví zdravotná poisťovňa **ročné zúčtovanie zdravotného poistenia**, kde porovná celoročnú výšku poistného s výškou zaplatených preddavkov. Zúčtovanie je povinná vyhotoviť najneskôr do 30. septembra 2019 (pri odloženom daňovom priznaní do 31. októbra 2019). Výsledkom ročného zúčtovania zdravotného poistenia môže byť preplatok resp. nedoplatok na poistnom alebo nulová bilancia.

Suma preddavkov poistného na zdravotné poistenie sa zníži v prípade uplatnenia OP. Odpočítateľná položka sa **naďalej uplatňuje na vymeriavací základ zamestnanca**, buď na mesačnej báze z preddavku na poistné, alebo na ročnej báze v ročnom zúčtovaní poistného.

Odvody pre SZČO a samoplatiteľa - zdravotné poistenie

Kategória	Preddavok v eurách	Vymeriavací základ v eurách	Sadzba v %
Bez zdravotného postihnutia - minimum	66,78	477,00	14
Bez zdravotného postihnutia - maximum	neurčený	neurčený	14
Osoba so zdravotným postihnutím 41 % a viac - minimum	33,39	477,00	7
Osoba so zdravotným postihnutím 41 % a viac - maximum	neurčený	neurčený	7

Odvody pre SZČO ak je súčasne zamestnanec alebo poistenec štátu - zdravotné poistenie

Kategória	Preddavok v eurách	Vymeriavací základ v eurách	Sadzba v %
Bez zdravotného postihnutia - minimum	neurčený	neurčený	14
Bez zdravotného postihnutia - maximum	neurčený	neurčený	14
Osoba so zdravotným postihnutím 41 % a viac - minimum	neurčený	neurčený	7
Osoba so zdravotným postihnutím 41 % a viac - maximum	neurčený	neurčený	7

Odvody - zamestnanec na zdravotné poistenie

Kategória	Preddavok v eurách	Vymeriavací základ v eurách	Sadzba v %
Bez zdravotného postihnutia - minimum	neurčený	neurčený	4
Bez zdravotného postihnutia - maximum	neurčený	neurčený	4
Osoba so zdravotným postihnutím 41 % a viac - minimum	neurčený	neurčený	2
Osoba so zdravotným postihnutím 41 % a viac - maximum	neurčený	neurčený	2

Odvody - zamestnávateľ na zdravotné poistenie

Kategória	Preddavok v eurách	Vymeriavací základ v eurách	Sadzba v %
Bez zdravotného postihnutia - minimum	neurčený	neurčený	10
Bez zdravotného postihnutia - maximum	neurčený	neurčený	10
Osoba so zdravotným postihnutím 41 % a viac - minimum	neurčený	neurčený	5
Osoba so zdravotným postihnutím 41 % a viac - maximum	neurčený	neurčený	5

Zdravotné poistenie z dividend prijatých v roku 2019

Dividendy podľa účtovného obdobia ich vzniku	Predavok v eurách	Vymeriavací základ v eurách	Sadzba v %
od 1. 1. 2017	neplatí sa	x	x
od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2016	platí sa	max. 57 240	14
od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2012 (osoba bez postihnutia)	neplatí sa	max. 57 240	10
od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2012	neplatí sa	max. 57 240	5

Maximálny vymeriavací základ pre dividendy za roky 2011 až 2016 vrátane, vyplatené v roku 2019, je vo výške **57 240 eur**, tzn. 60-násobok priemernej mzdy v roku 2017, 60 x 954 eur.

3. Výpočet a platenie poistného na sociálne poistenie v roku 2019

Oblasť sociálneho poistenia upravuje zákon č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony (ďalej len zákon o sociálnom poistení).

Maximálny vymeriavací základ od 1. januára 2019 na nemocenské poistenie, dôchodkové poistenie, poistenie v nezamestnanosti, garančné poistenie a do rezervného fondu je **6 678 eur** (7 x 954 eur). Úrazové poistenie maximálny vymeriavací základ nemá stanovený.

Minimálny vymeriavací základ poistného na sociálne poistenie, na obdobie od 1. januára 2019 do 31. decembra 2019, je určený pre povinne poistenú **samostatne zárobkovo činnú osobu (SZČO)** a dobrovoľne poistenú osobu vo výške 50 % jednej dvanástiny všeobecného vymeriavacieho základu za kalendárny rok, ktorý 2 roky predchádza kalendárnemu roku, v ktorom sa platí poistné na sociálne poistenie, t. j. **477,00 eur**.

Maximálny vymeriavací základ poistného na sociálne poistenie, platný od 1. januára 2019 do 31. decembra 2019, je pre všetky kategórie sociálneho poistenia (t. j. nemocenské poistenie, dôchodkové poistenie, poistenie v nezamestnanosti, garančné poistenie, rezervný fond solidarity), s výnimkou úrazového poistenia, v sume **6 678,00 eur**.

Odvody pre SZČO - sociálne poistenie

Kategória	Sadzba v %	Minimálny vymeriavací základ v eurách	Minimálna výška poistného v eurách	Maximálny vymeriavací základ v eurách	Maximálna výška poistného v eurách
nemocenské poistenie	4,4	477,00	20,98	6 678,00	293,83
starobné poistenie	18	477,00	85,86	6 678,00	1 202,04
invalidné poistenie	6	477,00	28,62	6 678,00	400,68
rezervný fond solidarity	4,75	477,00	22,65	6 678,00	317,20
SPOLU	33,15	x	158,11	x	2 213,75

Nový vymeriavací základ pre platenie poistného do Sociálnej poisťovne je platný od **1. januára 2019**. SZČO sú povinné zaplatiť novú výšku poistného za január 2019 do **8. februára 2019**. Sociálna poisťovňa v priebehu januára 2019 zasiela oznámenie o tejto zmene všetkým SZČO listom.

Poistné platené do Sociálnej poisťovne sa skladá z čiastkových poistení:

- nemocenské poistenie,
- dôchodkové poistenie (starobné a dôchodkové),
- úrazové poistenie,
- garančné poistenie,
- poistenie v nezamestnanosti,
- rezervný fond solidarity.

Zamestnanec neplatí garančné poistenie, úrazové poistenie a poistenie v nezamestnanosti, ktoré platí iba zamestnávateľ.

Minimálny vymeriavací základ pre zamestnanca na účely sociálneho poistenia nie je stanovený, avšak zamestnávateľ má naďalej podľa pracovnoprávných predpisov povinnosť odmeňovať zamestnanca v súlade s ustanoveniami **zákona o minimálnej mzde**. Na účely tejto tabuľky tvorí minimálny vymeriavací základ minimálna mzda v roku 2019.

Odvody - zamestnanec - sociálne poistenie

Kategória	Sadzba v %	Minimálny vymeriavací základ v eurách	Minimálna výška poistného v eurách	Maximálny vymeriavací základ v eurách	Maximálna výška poistného v eurách
nemocenské poistenie	1,4	520,00	7,28	6 678,00	93,49
starobné poistenie	4	520,00	20,80	6 678,00	267,12
invalidné poistenie	3	520,00	15,60	6 678,00	200,34
poistenie v nezamestnanosti	1	520,00	5,20	6 678,00	66,78
SPOLU	9,40	x	48,88	x	627,73

Odvody - zamestnávateľ - sociálne poistenie

Kategória	Sadzba v %	Minimálny vymeriavací základ v eurách	Minimálna výška poistného v eurách	Maximálny vymeriavací základ v eurách	Maximálna výška poistného v eurách
nemocenské poistenie	1,4	520,00	7,28	6 678,00	93,49
starobné poistenie	14	520,00	72,80	6 678,00	934,926
invalidné poistenie	3	520,00	15,60	6 678,00	200,34
poistenie v nezamestnanosti	1	520,00	5,20	6 678,00	66,78
garančné poistene	0,25	520,00	1,30	6 678,00	16,69
úrazové poistenie	0,8	520,00	4,16	neurčený	neurčený*
rezervný fond solidarity	4,75	520,00	24,70	6 678,00	317,20
SPOLU	25,20	x	131,04	x	1629,42**

* Vymeriavací základ na platenie poistného na úrazové poistenie nie je obmedzený maximálnou výškou. Zamestnávateľ platí úrazové poistenie vo výške 0,8 % zo skutočne dosiahnutého vymeriavacieho základu zamestnanca.

** K celkovej sume poistného sa pripočíta aj poistné na úrazové poistenie, ktoré sa vyráta zo skutočne dosiahnutého vymeriavacieho základu zamestnanca, z dôvodu, že vymeriavací základ na platenie poistného na úrazové poistenie nie je obmedzený najvyššou výškou.

4. Zavedenie ročného zúčtovania sociálneho poistenia

Novelizácia zákona č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov, a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony (ďalej len *zákon o sociálnom poistení*), zavádza vykonanie ročného zúčtovania sociálneho poistenia. Poistné na sociálne poistenie sa začne platiť preddavkovo za obdobie od **1. januára 2022**. Prvýkrát bude ročné zúčtovanie sociálneho poistenia vykonané **za rok 2022 v roku 2023**.

Ročné zúčtovanie bude znamenať predovšetkým zrealizovanie platieb poistného na sociálne poistenie, nakoľko každý zamestnanec resp. zamestnávateľ zaplatí z príjmov, ktoré naozaj dosiahol resp. poskytol.

Termín vykonania ročného zúčtovania sociálneho poistenia je stanovený **do 30. septembra** kalendárneho roka nasledujúceho po kalendárnom roku, za ktorý sa robí ročné zúčtovanie. V prípade, že bude mať platiteľ **predĺženú lehotu na podanie daňového priznania**, termín na vykonanie ročného zúčtovania bude **do 31. októbra**. Ročné zúčtovanie sociálneho poistenia bude vykonávať Sociálna poisťovňa počnúc rokom 2023 čím sa predíde ďalšiemu zafazovaniu podnikateľských subjektov, či poistencov.

Sociálna poisťovňa povinne prideliť **identifikačné číslo** právneho vzťahu zamestnanca. Zamestnávateľ bude povinný viesť toto číslo v evidencii zamestnanca na účely sociálneho poistenia a starobného dôchodkového sporenia.

Ročné zúčtovanie sa bude vzťahovať na povinné poistné:

- nemocenské poistenie,
- dôchodkové poistenie,
- príspevky na starobné dôchodkové sporenie,
- poistenie v nezamestnanosti,
- poistné do rezervného fondu solidarity.

Na poistné na úrazové poistenie a garančné poistenie sa nebude ročné zúčtovanie poistného vzťahovať.

Ročné zúčtovanie sociálneho poistenia sa **bude vzťahovať na:**

- zamestnancov,
- SZČO povinne nemocensky a povinne dôchodkovo poistenú,

- zamestnávateľa (prostredníctvom výsledkov ročného zúčtovania zamestnancov).

Ročné zúčtovanie sociálneho poistenia sa **nebude vzťahovať na:**

- štát (napr. pri osobách na materskej a rodičovskej dovolenke),
- Sociálnu poisťovňu (poberateľov úrazovej renty)
- dobrovoľne poistené osoby.

Výsledok ročného zúčtovania sociálneho poistenia oznámi Sociálna poisťovňa listom vo forme **rozhodnutia**, ktoré bude doručené poistencovi a zamestnávateľovi. Výsledkom môže byť preplatok resp. nedoplatok na poistnom na sociálne poistenie alebo nulová bilancia. Lehota na vyrovnanie bude pre poistenca a zamestnávateľa (v prípade nedoplatku) ako aj Sociálnu poisťovňu (v prípade preplatku) rovnaká, a to **do 45 dní** od právoplatnosti rozhodnutia o výsledku ročného zúčtovania sociálneho poistenia. Ak bude výsledok ročného zúčtovania sociálneho poistenia suma **menšia ako je 5 eur** nebude predmetom vysporiadania (preplatok ani nedoplatok).

NOVÁ POVINNOSŤ ZAMESTNÁVATEĽA - PRÍSPEVOK NA REKREÁCIU A REKREAČNÉ POUKAZY

Jitka Meluchová, Martina Mateášová

Zákon č. 347/2018 Z. z., ktorým sa novelizuje zákon č. 91/2010 Z. z. o podpore cestovného ruchu v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o podpore cestovného ruchu), zavádza nový príspevok pre zamestnancov. Novelou boli nepriamo novelizované aj ďalšie zákony (napr. Zákonník práce, zákon o sociálnom fonde, zákon o dani z príjmov). Uvedenú zmenu sú povinní akceptovať nielen zamestnávatelia, na ktorých sa vzťahuje Zákonník práce, ale aj zamestnávatelia, na ktorých sa vzťahujú tieto právne predpisy:

- Zákon č. 553/2003 Z. z. o odmeňovaní niektorých zamestnancov pri výkone práce vo verejnom záujme,
- Zákon č. 73/1998 Z. z. o štátnej službe príslušníkov Policajného zboru, SIS, Zboru väzenskej a justičnej stráže SR a Železničnej polície,
- Zákon č. 200/1998 Z. z. o štátnej službe colníkov,
- Zákon č. 315/2001 Z. z. o Hasičskom a záchrannom zbore,
- Zákon č. 281/2015 Z. z. o štátnej službe profesionálnych vojakov,
- Zákon č. 55/2017 Z. z. o štátnej službe.

Cieľom zákona o podpore cestovného ruchu je aktivovať domáci cestovný ruch prostredníctvom zavedenia nových nástrojov financovania. Novými nástrojmi financovania cestovného ruchu je, okrem rekreačného poukazu, aj podpora rozvoja cykloturistiky a poskytovanie investičnej pomoci pre oblasť cestovného ruchu. Rekreačný poukaz v spojitosti so zavedením nového inštitútu do Zákonníka práce (príspevku na rekreáciu zamestnancov) vytvorí možnosť, ako zvýšiť motiváciu obyvateľov stráviť dovolenku na Slovensku za finančne zvýhodnených podmienok.

V súvislosti s tým sa do zákona č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov (ďalej len Zákonník práce) vkladá **nový § 152a**, ktorý v **odsekoch 1 až 6** zavádza **od 1. januára 2019** novú povinnosť zamestnávateľa preplatiť zamestnancovi časť výdavkov na jeho rekreáciu.

Povinnosť poskytovať príspevok na rekreáciu má zamestnávateľ len za **splnenia troch nasledujúcich podmienok**:

- a) zamestnávateľ zamestnáva viac ako 49 zamestnancov,
- b) pracovný pomer zamestnanca u zamestnávateľa trvá nepretržite najmenej 24 mesiacov,
- c) tento zamestnanec o poskytnutie príspevku požiada.

Splnenie podmienok na poskytnutie príspevku na rekreáciu sa posudzuje na strane zamestnanca vždy ku dňu začatia rekreácie. Zamestnanec môže o príspevok v priebehu jedného kalendárneho roka požiadať **len jedného zamestnávateľa**. Zamestnanec preukáže oprávnené výdavky najneskôr do 30 kalendárnych dní odo dňa skončenia rekreácie, potom zamestnávateľ poskytne príspevok zamestnancovi vo mzde v najbližšom výplatnom termíne. Príspevok na rekreáciu sa **zaokrúhľuje** na najbližší eurocent nahor podľa § 152a ods. 1 Zákonníka práce.

Príspevok na rekreáciu zamestnancom je zamestnávateľ povinný poskytnúť v prípade, ak zamestnáva **viac ako 49 zamestnancov**. Počet zamestnávaných zamestnancov je priemerný evidenčný počet zamestnancov za predchádzajúci kalendárny rok.

Do evidenčného počtu zamestnancov sa zahŕňajú všetci stáli aj dočasní zamestnanci (bez ohľadu na ich štátnu príslušnosť), ktorí sú v pracovnom, služobnom alebo členskom pomere (kde súčasťou členstva je tiež pracovný vzťah) k organizácii. Do evidenčného počtu zamestnancov **sa nezahŕňajú** napríklad:

- zamestnanci na materskej alebo rodičovskej dovolenke podľa podmienok ustanovených v Zákonníku práce,
- zamestnanci ktorým bolo poskytnuté neplatené voľno bez náhrady mzdy, dlhšie ako 4 týždne,
- zamestnanci uvoľnení alebo dočasne pridelení na výkon práce v inej organizácii,
- osoby pracujúce na dohody o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru,
- spoločníci a konatelia pracujúci u zamestnávateľa bez pracovnej zmluvy.

Posudzuje sa **priemerný evidenčný počet** zamestnancov v pracovnom pomere zistený za **predchádzajúci** kalendárny rok, teda za rok 2018, vo fyzických osobách (bez ohľadu na dĺžku pracovných úväzkov, resp. odpracovaný čas), tak ako je stanovené na účely štatistického zisťovania.

Zamestnávateľ, ktorý zamestnáva **menej ako 50 zamestnancov**, príspevok na rekreáciu môže ale nemusí zamestnancom poskytnúť. Ak príspevok poskytne, tak za rovnakých podmienok a v rovnakom rozsahu ako zamestnávateľ, ktorý zamestnáva viac ako 49 zamestnancov.

***Príklad 1:** Ak mal zamestnávateľ v roku 2018 priemerný evidenčný počet zamestnancov 45 ale v roku 2019 už má zamestnancov 56, nie je zamestnávateľ v roku 2019 ešte povinný poskytovať svojim zamestnancom príspevok na rekreáciu. A to preto, že v predchádzajúcom kalendárnom roku bol jeho priemerný evidenčný počet zamestnancov menší ako 50.*

***Príklad 2:** Zamestnávateľ počas roka 2018 zamestnával 48 zamestnancov v pracovnom pomere. Z počtu 48 zamestnancov v pracovnom pomere bolo 7 zamestnancov na materskej alebo rodičovskej dovolenke. Zamestnávateľ súčasne zamestnával 11 zamestnancov na dohody o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru.*

Počet zamestnávaných zamestnancov na účely štatistického zisťovania je priemerný evidenčný počet zamestnancov (vo fyzických osobách) za predchádzajúci kalendárny rok. Zamestnávateľ vykazoval priemerný evidenčný počet 41 zamestnancov za rok 2018. Zamestnávateľ preto nemá v roku 2019 povinnosť poskytovať zamestnancom príspevok na rekreáciu.

Podľa § 152a ods. 3 Zákonníka práce nemožno však zamestnanca, ktorý požiada o príspevok na rekreáciu, žiadnym spôsobom **znevýhodniť** v porovnaní so zamestnancom, ktorý o tento príspevok nepožiadaval. Znamená to, že zamestnávateľ nemôže zamestnancovi, ktorý nepožiadaval o príspevok, poskytnúť mimoriadnu odmenu, ktorú by nedostal ten zamestnanec, ktorý príspevok na rekreáciu čerpal.

Zamestnávateľ teda poskytne zamestnancovi, ktorého pracovný pomer u neho trvá nepretržite najmenej 24 mesiacov, na jeho žiadosť príspevok na rekreáciu:

- 1. peňažnou formou, a to 55 % oprávnených výdavkov**, najviac však v sume **275 eur** za kalendárny rok. Ak má zamestnanec dohodnutý pracovný pomer na kratší pracovný čas, najvyššia suma príspevku sa zníži v pomere zodpovedajúcom kratšiemu pracovnému času. Okrem toho môže zamestnávateľ prispieť zamestnancovi na rekreáciu aj príspevkom zo sociálneho fondu. Zamestnanec môže o príspevok požiadať aj opakovane do maximálnej výšky 275 eur.

Príklad 3: Zamestnanec pracuje v pracovnom pomere na plný úväzok nepretržite viac ako 24 mesiacov a preukáže oprávnené výdavky na rekreáciu v kalendárnom roku vo výške 500 eur. Zamestnávateľ mu bude povinný 55 % z výdavkov na rekreáciu uhradiť (55 % z 500 eur je 275 eur, čo je maximálny ročný príspevok zamestnávateľa na rekreáciu).

Príklad 4: Zamestnanec v kalendárnom roku realizuje rekreácie a preukáže oprávnené výdavky vo výške 800 eur. Zamestnávateľ mu preplatí príspevok na rekreáciu vo výške 275 eur.

Príklad 5: Zamestnanec v kalendárnom roku realizuje rekreácie a preukáže oprávnené výdavky vo výške 300 eur. Zamestnávateľ mu preplatí príspevok na rekreáciu vo výške 165 eur.

Príklad 6: Zamestnanec má u zamestnávateľa dohodnutý pracovný pomer na polovičný úväzok, zamestnávateľ je povinný mu prispieť na rekreáciu maximálne sumou 137,50 eur za kalendárny rok.

2. nepeňažnou formou, a to poskytnutím **rekreačného poukazu**. Zamestnávateľ sa môže rozhodnúť, že príspevok na rekreáciu poskytne zamestnancovi prostredníctvom rekreačného poukazu podľa § 152a ods. 2 Zákonníka práce.

Rekreačný poukaz je osobitný platobný prostriedok alebo obdobný technický prostriedok uchovávajúci majetkovú hodnotu elektronicky, vydávaný limitovaným poskytovateľom pre fyzickú osobu. Rekreačný poukaz môže mať tiež podobu elektronickej karty, teda môže fungovať tak ako stravovacie karty.

Rekreačné poukazy budú môcť vydávať len oprávnené subjekty a zamestnávateľ si ich u nich bude môcť zaobstarať. Zamestnávateľ bude vydavateľovi rekreačného poukazu platiť poplatok za sprostredkovanie vo výške **maximálne 3 %** z hodnoty rekreačného poukazu.

Rekreačné poukazy budú môcť byť použité výlučne na úhradu **oprávnených výdavkov** na rekreáciu **na území SR**, budú vydané pre konkrétneho zamestnanca a budú neprenosné na inú osobu. Podobne ako v prípade stravovacích kariet, rekreačné poukazy budú zamestnávateľom dobíjané určitým kreditom, ktorý môže zamestnanec použiť na úhradu výdavkov na rekreáciu. Možnosť platenia rekreačnými poukazmi bude tiež limitovaná len v rekreačných zariadeniach, s ktorými bude mať vydavateľ rekreačného poukazu **zmluvný vzťah**. Rekreačný poukaz bude platný len **do konca toho kalendárneho roka**, v ktorom bol rekreačný poukaz vydaný.

Ak nebol príspevok na rekreáciu poskytnutý prostredníctvom rekreačného poukazu, je zamestnanec povinný preukázať zamestnávateľovi oprávnené výdavky najneskôr do 30 dní odo dňa skončenia rekreácie predložením účtovných dokladov, súčasťou ktorých musí byť identifikácia zamestnanca.

Tieto účtovné doklady zamestnávateľ musí uschovať pre svoje účtovné a daňové potreby podľa osobitných právnych predpisov. Zároveň sa zavádza povinnosť vyúčtovania príspevku na rekreáciu najneskôr do konca príslušného kalendárneho roka, a to z dôvodu súvisiacich daňových povinností zamestnanca aj zamestnávateľa ako aj z dôvodu, že

rekreačný poukaz má stanovenú časovú platnosť do konca príslušného kalendárneho roka, v ktorom bol vydaný.

Oprávnenými výdavkami sú aj preukázané výdavky zamestnanca na:

- **manžela,**
- **vlastné dieťa,**
- **dieťa zverené zamestnancovi do náhradnej starostlivosti** na základe rozhodnutia súdu, alebo
- dieťa zverené zamestnancovi do starostlivosti pred rozhodnutím súdu o osvojení ,a
- inú osobu žijúcu so zamestnancom v spoločnej domácnosti, ktorí sa so zamestnancom zúčastňujú na rekreácii.

Dôležitou podmienkou je, že musí ísť najmenej o dve prenocovania (bez stravovacej služby alebo so stravovacou službou). Zamestnávateľ, po vyhodnotení predložených dokladov, poskytne zamestnancovi príspevok na rekreáciu v najbližšom výplatnom termíne (môže sa však zamestnávateľ so zamestnancom dohodnúť inak). Peňažný príspevok na rekreáciu, ktorá začala v jednom kalendárnom roku a nepretržite trvá v nasledujúcom kalendárnom roku, sa bude považovať za príspevok na rekreáciu za kalendárny rok, v ktorom rekreácia začala.

Možnosti využitia príspevku na rekreáciu, ako **oprávneného výdavku, sú preukázané výdavky zamestnanca na:**

- služby cestovného ruchu spojené s ubytovaním najmenej na dve prenocovania na území SR,
- pobytový balík obsahujúci ubytovanie najmenej na dve prenocovania a stravovacie služby alebo iné služby súvisiace s rekreáciou na území SR,
- ubytovanie najmenej na dve prenocovania na území SR, ktorého súčasťou môžu byť stravovacie služby,
- organizované viacdenné aktivity a zotavovacie podujatia počas školských prázdnin na území SR pre dieťa zamestnanca navštevujúce základnú školu alebo niektorý z prvých štyroch ročníkov gymnázia s osemročným vzdelávacím programom.

K **službám v oblasti cestovného ruchu** možno zaradiť tieto:

- ubytovacie služby,
- stravovacie (pohostinské) služby,
- služby cestovných kancelárií a cestovných agentúr,
- sprievodcovské služby,
- prepravné služby (cestná doprava, železničná doprava, letecká doprava, doprava po vode, lanovky a vleky),
- informačné služby,

- športovo – rekreačné služby, kúpeľné a zdravotné služby, wellness služby,
- služby cestovného poistenia,
- animačné služby, vízové služby,
- kongresové služby a iné.

Novelizáciou zákona o podpore cestovného ruchu sa nepriamo novelizoval aj zákon č. 152/1994 Z. z. o **sociálnom fonde** o zmene a doplnení zákona č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov (§ 7 ods. 1 písm. e/), podľa ktorého je umožnené príspevok zo sociálneho fondu použiť aj na rekreácie zamestnancov nad rozsah ustanovený osobitnými predpismi.

Ďalším predpisom, ktorý sa novelizoval pre zvýšenie atraktivity príspevku na rekreáciu zamestnancov, bol zákon č. 595/2003 Z. z. o **dani z príjmov** v znení neskorších predpisov (ďalej len *zákon o dani z príjmov*).

Výdavky na príspevky na rekreáciu zamestnancov sú u zamestnávateľa kategorizované ako **daňové výdavky**. Príjmy zamestnancov z príspevkov na rekreáciu sú zaradené do kategórie príjmov, ktoré **nie sú predmetom dane**. Podľa § 5 ods. 7 *zákona o dani z príjmov* je príspevok na rekreáciu pre zamestnanca príjmom oslobodeným od dane, bez ohľadu na to, či ide o peňažnú alebo nepeňažnú formu príspevku. Zamestnávateľ sleduje úhrn príspevkov na rekreáciu, ktoré boli oslobodené od dane, najviac 275 eur.

Avšak, podľa § 11 ods. 14 *zákona o dani z príjmov*, nezdaniteľnou časťou základu dane **nie sú** úhrady súvisiace s **kúpeľnou starostlivosťou a s ňou spojenými službami** vtedy, ak by na ten istý pobyt bol poskytnutý príspevok na rekreáciu.

Podľa § 19 ods. 2 písm. c/ *zákona o dani z príjmov* sú daňovým výdavkom zamestnávateľa príspevky na rekreáciu zamestnancov poskytované za podmienok ustanovených v § 152a *Zákonníka práce*.

Z pohľadu zamestnanca teda budú príspevky na rekreáciu, ktoré zamestnancovi poskytne jeho zamestnávateľ, oslobodené od dane z príjmov. Suma, ktorú zamestnávateľ poskytne zamestnancovi sa mu nebude zdaňovať (predstavuje čistý príjem) a zamestnanec a ani zamestnávateľ z nej nebudú platiť **zdravotné a sociálne poistenie**. Pre zamestnávateľa budú príspevky na rekreáciu poskytnuté v rozsahu a za podmienok ustanovených *Zákonníkom práce* **daňovým výdavkom**, ktorý bude znižovať jeho základ dane z príjmov.

Príspevky na rekreáciu poskytnuté vo výške **viac ako 55 %** oprávnených výdavkov a v sume **viac ako 275 eur** ročne už **nebudú** daňovým výdavkom zamestnávateľa.

Účtovanie:

P. č.	Doklad	Účtovný prípad	Účtovací predpis	
			MD	D
1.	PFA, ZML, VPD	Nákup rekreačných poukazov pre zamestnancov	213	321,325, 211
2.	IÚD	Odovzdanie rekreačných poukazov zamestnancom (max. 275 eur za kalendárny rok) - <i>daňovo uznaný náklad v zdaňovacom období, v ktorom rekreácia začala</i>	527	213
3.	IÚD	Zamestnanec predložil doklady o absolvovaní rekreácie (55 % oprávnených výdavkov, najviac však v sume 275 eur za kalendárny rok), v zákonnej lehote (do 30 dní odo dňa skončenia rekreácie) - <i>daňovo uznaný náklad v zdaňovacom období, v ktorom rekreácia začala</i>	527	333

Legenda:

PFA – prijatá faktúra

ZML – zmluva

IÚD – interný účtovný doklad

GDPR A SPRACOVANIE OSOBNÝCH ÚDAJOV ZAMESTNANCA

Jitka Meluchová

Cieľom Nariadenia Európskeho parlamentu a Rady č. 2016/679 o ochrane fyzických osôb pri spracúvaní osobných údajov a o voľnom pohybe takýchto údajov (ďalej len nariadenie GDPR) je v celej EÚ zaručiť **konzistentnú úroveň ochrany fyzických osôb** a zabrániť rozdielom, ktoré sú prekážkou voľného pohybu osobných údajov v rámci vnútorného trhu. Slovensko prijalo nový zákon č. 18/2018 Z. z. o ochrane osobných údajov a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len zákon o ochrane osobných údajov), ktorý vstúpil do platnosti 25. mája 2018.

V súvislosti so mzdou zamestnanca zaujíma zamestnávateľa, aké osobné údaje môže spracovávať a či na takéto spracovanie potrebuje súhlas zamestnanca. Osobné údaje sú podľa nariadenia GDPR akékoľvek informácie týkajúce sa identifikovanej alebo identifikovateľnej fyzickej osoby (tzv. dotknutá osoba), ktorú možno identifikovať priamo alebo nepriamo, najmä odkazom na identifikátor, ako je meno, identifikačné

číslo, lokalizačné údaje, on-line identifikátor, alebo odkazom na jeden či viaceré prvky, ktoré sú špecifické pre fyzickú, fyziologickú, genetickú, mentálnu, ekonomickú, kultúrnu alebo sociálnu identitu tejto fyzickej osoby.

O osobný údaj pôjde, ak sa údaj týka už identifikovanej osoby alebo osoby priamo alebo nepriamo identifikovateľnej. Osoba je identifikovaná v okamihu, keď ju v rámci skupiny osôb môžeme odlíšiť od všetkých ostatných. Miera, do akej sú identifikátory v danom prípade postačujúce na identifikovanie konkrétnej fyzickej osoby, závisí od posúdenia dostupných údajov v ich vzájomnej súvislosti, a zároveň aj situácie ako celku. Ochrana osobných údajov sa vzťahuje na každú fyzickú osobu bez ohľadu na štátnu príslušnosť, či osobu bez štátnej príslušnosti, ak sa spracúvajú jej osobné údaje.

Dotknutou osobou teda je každá fyzická osoba, ktorej osobné údaje sa spracúvajú. V pracovno-právnom prostredí sú to zamestnanci, uchádzači o zamestnanie, dočasne pridelení zamestnanci, bývalí zamestnanci, rodinní príslušníci zamestnanca, ak sa ich údaje spracúvajú v súvislosti s realizovanými pracovno-právnymi vzťahmi a pod.

Súhlas zamestnanca so spracovaním osobných údajov **nie je potrebný**, keďže zamestnávateľ (ako prevádzkovateľ) spracováva osobné údaje zamestnanca na účely plnenia zmluvy. Nie je teda potrebné, aby zamestnanec dal zamestnávateľovi svoj výslovný a bezvýhradný súhlas na spracovanie jeho osobných údajov, t. j. na účely spracúvania účtovných dokladov a vedenia účtovníctva zamestnávateľa, vedenie evidencie zamestnancov u zamestnávateľa a iné prevádzkové účely zamestnávateľa.

Doba spracúvania osobných údajov zamestnanca, na vyššie uvedené účely by vo všeobecnosti mala zodpovedať dobe, po ktorú je zamestnávateľ povinný osobné údaje alebo niektoré z nich archivovať v súlade s platnými právnymi predpismi. Po splnení účelu spracúvania osobných údajov zamestnanca je zamestnávateľ povinný tieto údaje bezodkladne zlikvidovať.

Prevádzkovateľom je fyzická alebo právnická osoba, orgán verejnej moci, agentúra alebo iný subjekt, ktorý sám alebo spoločne s inými vymedzí účel a prostriedky spracúvania osobných údajov a spracováva osobné údaje vo vlastnom mene.

Prevádzkovateľ, ktorý je zamestnávateľom **môže zverejniť** osobné údaje zamestnanca, tzn. je **oprávnený poskytovať** osobné údaje alebo zverejniť osobné údaje dotknutej osoby v rozsahu:

- titul, meno, priezvisko,
- pracovné zaradenie, služobné zaradenie, funkčné zaradenie,
- osobné číslo zamestnanca alebo zamestnanecké číslo zamestnanca,
- odborný útvar, miesto výkonu práce,
- telefónne číslo, faxové číslo,

- adresa elektronickej pošty na pracovisko, a
- identifikačné údaje zamestnávateľa, ak je to potrebné v súvislosti s plnením pracovných povinností, služobných povinností alebo funkčných povinností dotknutej osoby.

Na spracúvanie osobných údajov zamestnanca uvedených v ustanovení § 78 ods. 3 zákona o ochrane osobných údajov zamestnávateľ nepotrebuje súhlas zamestnanca, pretože právnym základom spracúvania je priamo predmetný zákon. Predpokladom zákonného spracúvania uvedených osobných údajov zamestnanca je, že zamestnávateľ dodrží stanovený účel. A to, ak je poskytnutie alebo zverejnenie osobných údajov potrebné v súvislosti s plnením pracovných, služobných alebo funkčných povinností dotknutej osoby. Spracúvanie osobných údajov je podľa Čl. 6 *nariadenia GDPR* zákonné iba vtedy a iba v tom rozsahu, keď je splnená aspoň jedna z týchto podmienok:

- a) dotknutá osoba vyjadrila **súhlas** so spracúvaním svojich osobných údajov,
- b) spracúvanie je nevyhnutné na plnenie **zmluvy**, ktorej zmluvnou stranou je dotknutá osoba, alebo aby sa na základe žiadosti dotknutej osoby vykonali opatrenia **pred uzatvorením zmluvy (predzmluvný vzťah)**,
- c) spracúvanie je nevyhnutné na **plnenie zákonnej povinnosti prevádzkovateľa**,
- d) spracúvanie je nevyhnutné, aby sa **ochránili životne dôležité záujmy dotknutej osoby**,
- e) spracúvanie je nevyhnutné na **splnenie úlohy realizovanej vo verejnom záujme**,
- f) spracúvanie je nevyhnutné **na účely oprávnených záujmov, ktoré sleduje prevádzkovateľ**.

Prevádzkovateľ nemusí spracúvať osobné údaje sám, ale môže spracúvaním osobných údajov poveriť iný subjekt – **sprostredkovateľa**. Môže ním byť fyzická osoba, právnická osoba, orgán štátnej správy, územnej samosprávy alebo iný verejnoprávny subjekt. Vo výbere sprostredkovateľa je prevádzkovateľ slobodný. Je však jeho zodpovednosťou, aby spracúvaním osobných údajov vo svojom mene poveril len takého sprostredkovateľa, ktorý poskytuje dostatočné záruky na to, že sa prijímú primerané technické a organizačné opatrenia tak, aby spracúvanie spĺňalo zákonné požiadavky, a aby sa zabezpečila ochrana práv dotknutej osoby. Zamestnávateľ si teda na vedenie mzdového účtovníctva môže zabezpečiť externú firmu, ktorá bude vystupovať ako sprostredkovateľ.

V pracovnoprávných vzťahoch sa za osobný údaj zamestnanca považuje aj mzda a jej jednotlivé zložky, suma mzdy postihnutá exekúciou (zrážkami zo mzdy), príspevky v oblasti sociálneho zabezpečenia, údaj o priznaní a výške dôchodku a iné. Vo všeobecnosti platí, že účel spracúvania osobných údajov musí byť vždy vopred jednoznačne vymedzený alebo ustanovený a spravidla sa viaže na určitú činnosť.

V prípade miezd je účelom spracovania osobných údajov plnenie zákonných povinností zamestnávateľa, ktoré mu vyplývajú z pracovného pomeru (§ 118 ods. 1 Zákonníka práce), prípadne z dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru (§ 224 ods. 2 písm. c/ Zákonníka práce).

Pri spracúvaní mzdy dochádza k spracúvaniu všeobecných osobných údajov zamestnanca:

- meno a priezvisko (vrátane rodného priezviska), dátum narodenia, rodné číslo, adresa trvalého pobytu zamestnanca,
- meno a priezvisko, rodné čísla osôb, na ktoré si zamestnanec uplatňuje nezdaniteľnú časť základu dane a daňový bonus, výšku mzdy za jednotlivý mesiac (ako základu dane).

Pre účely spracovania údajov týkajúcich sa mzdy zamestnanca a tiež osobných údajov s tým súvisiacich sa nevyžaduje súhlas zamestnanca. Tieto údaje sú potrebné na účely vedenia mzdového listu a vyplývajú z povinností zamestnávateľa ustanovených v § 39 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

Údaj o mzde zamestnanca však nie je uvedený v kategórii osobných údajov, ktoré je **zamestnávateľ** oprávnený sprístupniť, a túto povinnosť mlčanlivosti musí dodržiavať aj po skončení pracovného pomeru so zamestnancom. Výnimku z povinnosti mlčanlivosti má zamestnávateľ iba v prípade, ak údaje o mzde zamestnanca poskytuje orgánom, ktoré ich nevyhnutne potrebujú pre svoju činnosť, napr. súdu, polícii (§ 79 ods.3 zákona o ochrane osobných údajov).

Zamestnanec, na rozdiel od zamestnávateľa, môže podľa svojho uváženia informovať o výške svojej mzdy. Ak by zamestnávateľ zaviazal svojho zamestnanca k mlčanlivosti napr. v pracovnej zmluve alebo mzdovým poriadkom, je takého obmedzovanie zamestnanca týkajúce sa jeho osobného údajov neplatné. Nemá právnu oporu ani v Zákonníku práce ani v zákone o ochrane osobných údajov.

V decembri 2018 NR SR schválila novelu Zákonníka práce, ktorá ustanovuje **neplatnosť zákazu mlčanlivosti, s účinnosťou od 1. januára 2019.**

V nadväznosti na vstup a pobyt štátnych príslušníkov tretích krajín na územie Slovenska (za účelom zamestnania) sa novelizáciou Zákonníka práce zavádza zákaz pre zamestnávateľa akýmkoľvek spôsobom **obmedzovať zamestnanca v možnosti informovať o svojej mzde.** Preto s účinnosťou od 1. januára 2019 bo doplnený § 13 o **nový odsek 5 Zákonníka práce**, ktorý ustanovuje, že zamestnávateľ nesmie zamestnancovi uložiť povinnosť zachovávať mlčanlivosť o jeho pracovných podmienkach vrátane mzdových podmienok a o podmienkach zamestnávania. Nikto nesmie byť na pracovisku prenasledovaný ani inak postihovaný za to, že nezachová mlčanlivosť o svojich pracovných podmienkach, vrátane mzdových podmienok a o podmienkach zamestnávania. Znamená to, že:

- tieto klauzuly v pracovných zmluvách, podľa ktorých je zamestnanec povinný zachovať mlčanlivosť o svojej mzde, sú neplatné,
- zavedenie absolútneho zákazu zamestnávateľa, akýmkoľvek spôsobom obmedzovať zamestnanca v možnosti informovať o svojej mzde, prispeje aj k posilneniu aplikácie zásady poskytovania **rovnakej mzdy za rovnakú prácu**,
- sa zabráni zneužívaniu príchodu občanov tzv. tretích krajín s výrazne nižšími priemernými zárobkami než v SR na slovenský pracovný trh (zabráni sa ich zneužívaniu na sociálny dumping v mzdovej oblasti).

Pokiaľ sa zamestnanec domnieva, že jeho súkromie na pracovisku alebo v spoločných priestoroch bolo narušené, a že zamestnávateľ nedodrжал podmienky podľa odseku 5 Zákonníka práce, môže sa **obrátiť na súd a domáhať sa právnej ochrany** (§ 13 ods. 8). Zamestnanec môže podať žalobu na súd v prípade porušenia podmienok zavedenia kontrolného mechanizmu monitorovacími prostriedkami, alebo v prípade neplatnosti uloženia povinnosti zachovávať mlčanlivosť o jeho pracovných podmienkach vrátane mzdových podmienok a o podmienkach zamestnávania.

Nadväzne na to sa dopĺňa § 43 ods. 4 Zákonníka práce a to nasledovne. Ustanovenia pracovnej zmluvy alebo inej dohody, ktorými sa zamestnanec zaväzuje zachovávať mlčanlivosť o svojich pracovných podmienkach vrátane mzdových podmienok a o podmienkach zamestnávania, sú neplatné. Predmetné ustanovenie sa týka:

- pracovnej zmluvy,
- dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru alebo
- inej dohody medzi zamestnávateľom a zamestnancom,

ktoré by zamestnanca zaväzovali zachovávať mlčanlivosť o jeho mzde.

NOVÁ OZNAMOVACIA POVINNOSŤ ÚRADU VEREJNÉHO ZDRAVOTNÍCTVA

Jitka Meluchová

Novelizácia zákona č. 355/2007 Z. z. o ochrane, podpore a rozvoji verejného zdravia a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon č. 289/2017 Z. z.) ustanovila pre zamestnávateľov novú oznamovaciu povinnosť.

Počnúc rokom 2019 zamestnávatelia oznamujú Úradu verejného zdravotníctva SR (ďalej aj Úrad) údaje o svojich zamestnancoch, ktorí vykonávajú prácu zaradenú do **druhej kategórie**, a to podľa stavu k 31. decembru predchádzajúceho roka. Ustanovenie § 30 ods. 1 písm. k) zavádza povinnosť, aby zamestnávatelia tento stav oznamovali príslušnému orgánu verejného

zdravotníctva každoročne **do 15. januára** v elektronickej podobe. Zamestnávateľa si prvýkrát túto povinnosť mali splniť v januári 2019. Avšak vzhľadom na to, že sa táto povinnosť uplatňuje prvýkrát, úrady verejného zdravotníctva budú uvedenú povinnosť považovať za splnenú, ak bude elektronické oznámenie odoslané najneskôr 30. júna 2019 (oznámenie je uverejnené na webovom sídle Úradu).

Spôsob, akým si bolo potrebné túto povinnosť splniť, nájdú zamestnávateľa na internetovej stránke Úradu verejného zdravotníctva SR. Formulár pre elektronické oznamovanie kategórie 2, sa vyplňa **priamo na internetovej stránke** a zasiela na uvedenú elektronickú adresu. Po spracovaní zaslaného elektronického formulára, obdržia zamestnávateľa do elektronickej schránky potvrdenie o prijatí údajov, týkajúcich sa zamestnancov vykonávajúcich prácu v druhej kategórii, čím sa automaticky zabezpečí distribúcia informácií príslušným orgánom verejného zdravotníctva podľa uvedených miest výkonu práce (pracovísk).

V rámci zabezpečenia informovanosti a jednotného postupu sú na stránke Úradu zverejnené odpovede na často kladené otázky zamestnávateľov, ako aj usmernenie k vyplňaniu a odoslaniu elektronického formulára. Tieto údaje budú slúžiť na zabezpečenie prehľadnosti a informovanosti o pracovných expozíciách zamestnancov, a to na celoslovenskej úrovni. Slovensko postupuje podľa *Rámcovej smernice Rady 89/391/EHS o zavádzaní opatrení na podporu zlepšenia bezpečnosti a ochrany zdravia pracovníkov pri práci*. Z toho dôvodu je potrebné evidovať a poznať údaje o faktoroch práce a pracovného prostredia, pôsobiacich na zamestnancov, ktoré sa môžu podieľať na vzniku chorôb z povolania alebo iných poškodení zdravia, súvisiacich s prácou už na úrovni kategórie 2.

Zaraďovanie prác do kategórií z hľadiska zdravotných rizík patrí medzi povinnosti zamestnávateľa. Práce sa zaraďujú do **kategórií 1 až 4**, podľa:

- hodnotenia pracovných podmienok z hľadiska ochrany zdravia zamestnancov, a
- závažnosti vplyvu faktorov práce a pracovného prostredia na ich zdravie.

Účelom zaraďovania prác, podľa veľkosti rizika (stupňa ohrozenia zdravia zamestnancov) do jednotlivých kategórií, je vytvoriť objektívne podložené podklady na zameranie preventívnych opatrení, súvisiacich s ochranou zdravia zamestnancov. Zamestnávateľ je povinný viesť a uchovávať evidenciu zamestnancov podľa kategórií prác.

Do druhej kategórie sa zaraďujú práce, pri ktorých vzhľadom na riziko nie je predpoklad poškodenia zdravia, ale nedá sa vylúčiť nepriaznivá odpoveď organizmu na záťaž faktormi práce a pracovného prostredia (napr. vo forme príznaku alebo odlišného znaku vrátane zmenených laboratórnych hodnôt, alebo zmenených funkčných schopností organizmu, v súvislosti s expozíciou danému faktoru práce a pracovného prostredia). **Sú to:**

- a) práce, pri ktorých faktory práce a pracovného prostredia neprekračujú limity ustanovené osobitnými predpismi (napr. *nariadenie vlády SR č. 416/2005 Z. z. v znení nariadenia č. 629/2005 Z. z.*),
- b) práce, pri ktorých je rizikový faktor práce ionizujúce žiarenie, ak stavebné, technické a organizačné opatrenia zaručujú, že ožiarenie zamestnancov ani pri dlhodobej expozícii neprekročí limity ožiarenia pracovníkov ustanovené osobitným predpisom (§ 11 *nariadenia vlády SR č. 345/2006 Z. z.*).

Rozsah údajov oznamovaných Úradu verejného zdravotníctva SR:

- názov pracoviska, pre ktoré zamestnanci vykonávajú prácu,
- počet zamestnancov pracoviska,
- špecifikácia názvu profesii,
- uvedenie faktorov práce a pracovného prostredia, ktorým sú zamestnanci v uvedenej profesii pri výkone práce vystavení (napr. hluk, vibrácie, rôzne druhy žiarenia, chemické a karcinogénne faktory).

Za správne vyplnené a včas zaslané údaje zodpovedá zamestnávateľ.

Ak si zamestnávateľ nesplní oznamovaciu povinnosť, týkajúcu sa zamestnancov vykonávajúcich prácu zaradenú do kategórie 2, dopustí **správneho deliktu**. Za ten môže príslušný orgán verejného zdravotníctva uložiť pokutu **od 150 až 20 000 eur**. Pri stanovení výšky pokuty sa bude prihliadať na závažnosť, spôsob, čas, trvanie a následky, ktoré nesplnenie povinnosti spôsobilo. Pri opakovanom porušení oznamovacej povinnosti môže byť pokuta zvýšená až na **dvojnásobok**.

NOVÁ DAŇ Z NEŽIVOTNÉHO POISTENIA

Jitka Meluchová

Od 1. januára 2019 platí na Slovensku nová daň z neživotného poistenia, ktorá vstúpila do platnosti *zákonom č. 213/2018 Z. z. o dani z poistenia a o zmene a doplnení niektorých zákonov* (ďalej len *zákon o dani z poistenia*). Predmetom dane je poistenie v odvetviach **neživotného poistenia**, uvedených v *prílohe č. 1* tohto zákona, ak je poistné riziko umiestnené v tuzemsku. V osobitných prípadoch bude daň z poistenia uplatňovaná aj na preúčtované náklady poistenia, ktoré právnická osoba uhradila poisťníkovi, ktorý uzavrel poistnú zmluvu s poisťovňou z

tretieho štátu. Daň z poistenia má mať charakter **nepriamej dane** a **sadzba dane je 8 %** zo základu dane.

Daňou sú zaťažené všetky produkty neživotného poistenia komerčných poisťovní (napr. poistenie majetku, havarijné poistenie, cestovné poistenie, úrazové poistenie, poistenie podnikateľov, poistenie veľkých rizík), okrem poistenia zodpovednosti za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla (tzv. PZP), pri ktorom zostane aj naďalej 8 %-ný odvod, ktorý sa platí na osobitný účet Ministerstva vnútra SR a je určený na nákup, obnovu a rekonštrukciu techniky pre Policajný zbor, Hasičský a záchranný zbor, Horskú záchrannú službu a Sekciu krízového riadenia. Naopak nová 8 %-ná daň z produktov neživotného poistenia sa stáva príjmom štátneho rozpočtu SR, ktorú vyberajú a platia poisťovne.

V dôvodovej správe zákona o dani z poistenia sa uvádza, že k zdaneniu neživotného poistenia dochádza z dôvodu, že poisťovacie služby sú v EÚ, na základe *smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty*, oslobodené od DPH. S odôvodnením, že poistenie neslúži k vytváraniu novej pridanej hodnoty ale k obnoveniu hodnôt, ktoré už existovali, ale boli zničené alebo poškodené poistnou udalosťou.

Daň sa platí zo všetkých zmlúv, pri ktorých je **poistné riziko umiestnené v tuzemsku**, so začiatkom poistenia alebo s výročným dňom od 1. januára 2019. Týka sa nových, ale aj už existujúcich zmlúv. Daň sa neplatí z poistných zmlúv, ktorých **predmet poistenia je v zahraničí**. Poisťovne mali zákonnú povinnosť informovať svojich poistencov listom priloženým k predpisu poistného, ktorým oznámili výšku poistného bez dane, platenú doteraz a výšku 8 %-nej dane (suma, o ktorú sa náklady na poistenie zvyšujú) a celkovú sumu na úhradu, ktorú po novom uhrádzajú.

Daňová povinnosť vzniká poisťovateľovi:

1. dňom prijatia platby poistného, a to v rozsahu prijatej platby, kedy základom dane je suma prijatého poistného znížená o daň. Ak sa poistné platí v splátkach je základom dane suma prijatej splátky poistného znížená o daň,
2. dňom zaúčtovania predpisu pohľadávky z poistného, potom základom dane je suma predpisu pohľadávky z poistného znížená o daň, alebo
3. dňom splatnosti poistného, kedy základom dane je suma splatného poistného znížená o daň.

Zdaňovacím obdobím je kalendárny štvrťrok. Poisťovateľ je povinný podať daňové priznanie elektronickými prostriedkami, a to do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia. Vypočítaná daň sa **zaokrúhľuje**, na najbližší eurocent do 0,005 eura nadol a od 0,005 eura vrátane, nahor. Daň je splatná do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia.

Ak je poistné platené **v inej mene ako euro**, poistné sa prepočíta na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným ECB alebo NBS, ktorý je platný:

- a) v posledný deň zdaňovacieho obdobia alebo nasledujúci deň, ak nebol v posledný deň zdaňovacieho obdobia tento kurz určený a vyhlásený, alebo
- b) v deň predchádzajúci dňu uskutočnenia účtovného prípadu podľa § 24 ods. 2 písm. a) zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.

Z prijatého poistného z odvetví **životného poistenia** sa daň z poistenia neplatí.

Príklad

V súvislosti s daňou z poistenia bude účtovná jednotka účtovať daň z poistenia ako súčasť nákladov vznikajúcich jej v súvislosti s komerčným poistením, napr. poistenie majetku.

Účtovná jednotka na základe poistnej zmluvy so slovenskou poisťovňou zaúčtuje výdavok spojený s poistením majetku spoločnosti, ktorá sídli v Bratislave na poistné obdobie od 1. 2. 2019 do 31.1. 2020. Poistné je na doklade vyčíslené nasledovne:

1. poistné bez dane
2. daň 8 %
3. suma spolu na úhradu

Účtovanie:

P. č.	Doklad	Účtovný prípad	Účtovací predpis	
			MD	D
1.	ZML IÚD	Náklad bežného účtovného obdobia (február až december 2019)	548	325, 379
2.	IÚD	Náklad budúcich období (január 2020)	381	325, 379

Legenda: ZML – zmluva IÚD – interný účtovný doklad

Zákon o dani z poistenia nepriamo novelizuje zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Dopĺňa ustanovenie § 17 ods. 19 písm. j/ týkajúce sa zisťovania základu dane. Súčasťou **základu dane daňovníka**, len po zaplatení, je daň z poistenia platená poistníkom a daň z poistenia z preúčtovaných nákladov poistenia. Predmetné ustanovenie nadobúda účinnosť **1. januára 2019**.

ZMENY V POUŽÍVANÍ ELEKTRONICKEJ REGISTRAČNEJ POKLADNICE

Jitka Meluchová

NR SR schválila zákon č. 368/2018 Z. z., ktorým sa novelizuje zákon 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice a o zmene a doplnení zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej zákon o ERP). Účinnosť novelizovaných ustanovení je stanovená postupne na január, apríl a október 2019. Cieľom novelizácie zákona o ERP je zavedenie povinnosti evidencie tržieb pokladnicou **e-kasa klient**, ktorá bude prepojená so systémom finančnej správy. Všetky podnikateľské subjekty, ktorým vzniká povinnosť podľa zákona o ERP sa k systému e-kasa klient celoplošne pripoja k 1. 7. 2019.

Pokladnicou e-kasa klient sa rozumie **virtuálna registračná pokladnica** a nová forma **on-line registračná pokladnica**. Súčasnú elektronickej registračnej pokladnice (ďalej len ERP), vo forme elektronickeho registračného zariadenia alebo počítača s vlastným registračným programom a tlačiarňou, sa postupne transformujú na tieto dve formy t.j. virtuálnu alebo on-line registračnú pokladnicu.

Systém e-kasa predstavuje systém evidencie tržieb a pokladničných dokladov v reálnom čase, ktorý umožní integráciu on-line pokladníc, ako aj virtuálnych registračných pokladníc na **centrálnu databázu** finančnej správy, zasielanie údajov v reálnom čase, ako aj v režime offline. Finančná správa tak bude mať okamžitú informáciu o transakcii, nakoľko vydaný doklad z registračnej pokladnice bude zaevidovaný na centrálnom úložisku e-kasa.

Povinnosť **zriadenia pokladnice e-kasa klient** sa týka:

- podnikateľov, ktorým podľa zákona o ERP vzniká povinnosť evidovať prijaté tržby z predaja tovaru alebo poskytovania služieb registračnou pokladnicou,
- dovozcov a distribútorov registračných pokladníc.

Povinnosť, **on-line pripojenia** registračnej pokladnice na portál finančnej správy, je časovo prispôbena **rôznym situáciám**:

- podnikatelia, ktorí už používajú na evidenciu svojich tržieb ERP sa môžu pripojiť najskôr od 1. apríla 2019 a začať používať on-line registračnú pokladnicu, avšak tak musia urobiť najneskôr do 30. júna 2019,
- novovzniknuté podnikateľské subjekty majú povinnosť používať pokladnicu e-kasa klient od 1. apríla 2019.

Podmienkou on-line pripojenia je internet, nakoľko prostredníctvom internetového pripojenia bude podnikateľský subjekt odosielať informácie na centrálnu úložisko finančnej správy. Na uvedenie pokladnice e-kasa klient do prevádzky musí podnikateľ požiadať

ktorýkoľvek daňový úrad o **pridelenie kódu**. Žiadosť sa podáva elektronicky prostredníctvom formulára, ktorý finančné riaditeľstvo zverejní na svojom webovom sídle. Daňový úrad následne po overení údajov uvedených v žiadosti podnikateľa prideli kódu pokladnice e-kasa klient. V prípade, ak je na predajnom mieste viac ako jedna pokladnica e-kasa klient, kód sa prideli každej pokladnici osobitne. Okrem kódu pokladnice e-kasa klient, sprístupní finančné riaditeľstvo aj autentifikačné údaje on-line registračnej pokladnice a identifikačné údaje o podnikateľovi, ktoré je podnikateľ povinný nahráť pred prvým použitím on-line registračnej pokladnice do tejto pokladnice.

On-line registračné pokladnice musia mať softvér, ktorý bude schopný cez internet komunikovať so systémom e-kasa klient. Taktiež musia obsahovať chránené úložisko, ktoré zabezpečuje jednorazový a trvalý zápis všetkých údajov vytlačených alebo odoslaných on-line registračnou pokladnicou.

Zákon rieši aj situácie, kedy na predajnom mieste nie je dostupný internetový signál. Podnikateľ má možnosť podať žiadosť o **povolenie odkladu zo zasielania údajov** z on-line registračnej pokladnice do systému e-kasa klient. Túto skutočnosť musí však preukázať a daňový úrad vydá rozhodnutie o povolení odkladu.

V prípade problémov s evidenciou údajov do systému e-kasa klient sa lehota na zaslanie dát považuje za zachovanú, ak sú údaje z dátovej správy zaevidované v systéme e-kasa klient **do 48 hodín** od zverejnenia oznámenia o odstránení prekážok na strane finančného riaditeľstva na svojom webovom sídle.

Zákon stanovuje aké minimálne údaje musí pokladničný doklad, vyhotovený pokladnicou e-kasa klient, obsahovať pri jeho odovzdaní kupujúcemu. Podnikateľ je povinný zabezpečiť **ochranu údajov** uložených:

- v on-line registračnej pokladnici,
- na dokladoch,
- na tlačových výstupoch z dennej uzávierky,
- v elektronickej podobe na dátových médiách

pred stratou, zničením, poškodením, zneužitím, neoprávneným zásahom do nich a neoprávneným prístupom k nim, ako aj zabezpečiť ochranu prihlasovacích údajov k pokladnici e-kasa klient proti ich zneužitiu, strate alebo odcudzeniu.

Na strane **podnikateľov** má systém e-kasa klient priniesť:

- zníženie administratívnej záťaže pri obstarávaní hardvéru,
- zníženie prevádzkových nákladov,
- kontinuálny prechod medzi jednotlivými dňami,
- export dát na zjednodušenie podávania kontrolného výkazu na účely DPH,
- dostupnosť dát počas archivácie.

Na strane **zákazníkov** má systém e-kasa klient sprístupniť overenie pravosti pokladničných dokladov v reálnom čase.

Na strane **finančnej správy** pomôže vykonávať prehľad a triedenie získaných dát a ich využitie na účely kontrol dodržiavania ustanovení *zákona o ERP*, ako aj na účely daňovej kontroly.

TRANSFEROVÉ OCEŇOVANIE A TRANSFEROVÁ DOKUMENTÁCIA

Lucia Ondrušová

V súlade so zákonom č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o dani z príjmov) sú závislé osoby ako aj zahraničné závislé osoby povinné viesť podrobnú dokumentáciu o použitej metóde oceňovania používanej pri kontrolovaných transakciách za príslušné zdaňovacie obdobie na účely zistenia rozdielu cien alebo podmienok v kontrolovaných transakciách, ktoré by sa použili medzi nezávislými osobami v porovnateľných vzťahoch. Závislá osoba je definovaná v § 2 písm. n) zákona o dani z príjmov a rozumie sa ňou:

- blízka osoba,
- ekonomicky, personálne alebo inak prepojená osoba alebo subjekt,
- osoba alebo subjekt, ktorý je na účely konsolidácie súčasťou konsolidovaného celku.

Zahraničná závislá osoba je definovaná v § 2 písm. r) zákona o dani z príjmov ako vzájomne prepojená tuzemská fyzická osoba, tuzemská právnická osoba alebo tuzemský subjekt so zahraničnou fyzickou osobou, zahraničnou právnickou osobou alebo zahraničným subjektom a to v súlade s ustanoveniami zákona o dani z príjmov, § 2 písm. n).

Rovnako sa posudzuje aj vzťah medzi daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou a jeho stálymi prevádzkarňami v zahraničí, ako aj vzťah medzi daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou a jeho stálou prevádzkárňou na území SR a vzťah medzi stálymi prevádzkarňami daňovníkov, ktorí sú vzájomne prepojení podľa zákona o dani z príjmov, § 2 písm. n) a vzájomný vzťah medzi týmito stálymi prevádzkarňami a týmito daňovníkmi.

V roku 2018 vydalo Ministerstvo financií Slovenskej republiky Usmernenie MF SR č. MF/019153/2018-724 o určení obsahu dokumentácie podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len Usmernenie), ktoré nahrádza Usmernenie MF SR č. MF/014283/2016-724 o určení obsahu dokumentácie podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Toto usmernenie sa prvýkrát použije na transferovú dokumentáciu predloženú daňovníkom za zdaňovacie obdobie začínajúce po 31. decembri 2017, pričom daňovník môže pri predkladaní transferovej dokumentácie postupovať podľa Usmernenia MF SR č. MF/014283/2016-724 najneskôr do 30. júna 2019.

Daňovník, ktorý je závislou osobou je povinný viesť transferovú dokumentáciu. Transferovú dokumentáciu je povinný viesť za príslušné zdaňovacie obdobie. V prípade, ak nenastanú nové skutočnosti ovplyvňujúce spôsob oceňovania kontrolovaných transakcií, môže sa daňovník v transferovej dokumentácii odvolať na informácie uvedené v dokumentácii za predchádzajúce zdaňovacie obdobie. Obsah transferovej dokumentácie závisí od jednotlivých kontrolovaných transakcií, ako aj od použitej metódy ocenenia, ktoré sú stanovené v § 18 zákona o dani z príjmov.

Daňovník je povinný vypracovať úplnú alebo základnú dokumentáciu za každú kontrolovanú transakciu samostatne alebo spoločne za skupinu kontrolovaných transakcií. Skupinou kontrolovaných transakcií sa rozumie viacero kontrolovaných transakcií, ktoré sú:

- rovnakého druhu a sú uzatvorené za porovnateľných podmienok,
- vzájomne úzko prepojené a vzájomne podmienené, alebo,
- porovnateľné z hľadiska využívaného majetku, funkcií a rizík,

a zároveň vypracovanie transferovej dokumentácie spoločne za všetky transakcie poskytne spoľahlivejší obraz o použitých metódach ocenenia. V prípade zlúčenia viacerých kontrolovaných transakcií je daňovník zároveň povinný uviesť aj dôvody zlúčenia transakcií do skupiny kontrolovaných transakcií.

Rozsah transferovej dokumentácie závisí od typu kontrolovanej transakcie, jej významnosti ako aj výšky. Daňovník môže viesť:

- úplnú dokumentáciu²,
- základnú dokumentáciu³,
- skrátenú dokumentáciu⁴.

Úplná dokumentácia sa vedie v súlade s článkom 3 písm. 1 Usmernenia o:

- významných cezhraničných kontrolovaných transakciách⁵ daňovníka, ktorý je povinný vykazovať výsledok hospodárenia v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo,
- cezhraničnej kontrolovanej transakcii alebo skupine cezhraničných kontrolovaných transakcií, ktoré je možné zlúčiť, ak hodnota takejto kontrolovanej transakcie alebo skupiny kontrolovaných transakcií za zdaňovacie obdobie presiahla 10 000 000 eur,
- významných kontrolovaných transakciách so závislými osobami, ktoré sú daňovníkmi nezmluvného štátu,

² Obsah úplnej dokumentácie je uvedený v Článku 4 Usmernenia MF SR č. MF/019153/2018-724 o určení obsahu dokumentácie podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

³ Obsah základnej dokumentácie je uvedený v Článku 5 Usmernenia MF SR č. MF/019153/2018-724 o určení obsahu dokumentácie podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

⁴ Skrátená dokumentácia obsahuje informácie, ktoré sú uvedené v prílohe k Usmerneniu MF SR č. MF/019153/2018-724 o určení obsahu dokumentácie podľa § 18 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

⁵ Cezhraničnou transakciou sa rozumie pre účely Usmernenia transakcia, ktorej sa zúčastňuje jeden alebo viacero závislých osôb, ktoré nie sú daňovníkmi s neobmedzenou daňovou povinnosťou alebo jedna alebo viacero stálych prevádzkarní daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou, ktoré sú umiestnené v zahraničí.

- kontrolovaných transakciách, pri ktorých daňovník žiada správcu dane o vydanie rozhodnutia o odsúhlasení metódy ocenenia,
- kontrolovaných transakciách, pri ktorých daňovník žiada o úpravu základu dane, okrem úpravy základu dane z príjmov vo vzťahu k tuzemským kontrolovaným transakciám,
- kontrolovaných transakciách, pri ktorých za príslušné zdaňovacie obdobie bola podaná žiadosť o začatie mechanizmu riešenia sporov týkajúcich sa zdanenia,
- významných cezhraničných kontrolovaných transakciách daňovníka, ktorý v zdaňovacom období uplatňuje úľavu na dani.

Základná dokumentácia (ak sa pri kontrolovaných transakciách neuplatňuje úplná dokumentácia) sa vedie v súlade s článkom 3 písm. 2 Usmernenia o:

- významných cezhraničných kontrolovaných transakciách daňovníka, ktorého celkové výnosy za príslušné zdaňovacie obdobie presiahli 8 000 000 eur,
- kontrolovanej cezhraničnej transakcii alebo skupine kontrolovaných cezhraničných transakcií, ktoré je možné zlúčiť, ak ročná hodnota takejto kontrolovanej transakcie alebo skupiny kontrolovaných transakcií presiahla 1 000 000 eur,
- významných tuzemských kontrolovaných transakciách⁶ daňovníka, ktorý v zdaňovacom období uplatňuje úľavu na dani,
- nevýznamných kontrolovaných transakciách so závislými osobami, ktoré sú daňovníkmi nezmluvného štátu.

Skrátená dokumentácia (ak sa pri kontrolovaných transakciách neuplatňuje úplná alebo základná dokumentácia) sa vedie v súlade s článkom 3 písm. 3 Usmernenia o:

- významných kontrolovaných transakciách daňovníka, na ktorého sa za príslušné zdaňovacie obdobie vzťahuje povinnosť overovania účtovnej závierky audítorom,
- významných kontrolovaných transakciách daňovníka fyzickej osoby, ktorá zisťuje základ dane alebo daňovú stratu podľa § 17 zákona o dani z príjmov,
- významných kontrolovaných transakciách so závislými osobami, ktoré sú daňovníkmi s neobmedzenou daňovou povinnosťou, okrem kontrolovaných transakcií vo vzťahu k stálým prevádzkarňam týchto daňovníkov umiestnených v zahraničí,
- významných kontrolovaných transakciách daňovníka, ktorý je konsolidujúcou účtovnou jednotkou alebo konsolidovanou účtovnou jednotkou, pre tuzemské kontrolované transakcie s inými osobami, ktoré sú konsolidujúcou účtovnou jednotkou alebo konsolidovanou účtovnou jednotkou alebo s osobami podľa ďalšej odrážky,
- významných kontrolovaných transakciách daňovníka s priamou účasťou alebo nepriamou účasťou štátu, obce alebo vyššieho územného celku na majetku, kontrole

⁶ Tuzemskou transakciou sa pre účely Usmernenia rozumie transakcia, ktorej sa zúčastňujú len daňovníci s neobmedzenou daňovou povinnosťou alebo stále prevádzkarne daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou, ktoré sú umiestnené na území SR.

alebo vedení, ktorý nie je konsolidovanou účtovnou jednotkou, pre tuzemské kontrolované transakcie s inými daňovníkmi s priamou účasťou alebo nepriamou účasťou štátu, obce alebo vyššieho územného celku na majetku, kontrole alebo vedení, ktorí nie sú konsolidovanou účtovnou jednotkou alebo s daňovníkom podľa predchádzajúcej odrážky,

- nevýznamných kontrolovaných transakciách daňovníka, ktorý v zdaňovacom období uplatňuje úľavu na dani.

V prípade ostatných kontrolovaných transakciách, pri ktorých nie je povinnosť vypracovávať úplnú, základnú alebo skrátenú dokumentáciu, musí daňovník informácie o týchto transakciách uviesť v daňovom priznaní k dani z príjmov za príslušné zdaňovacie obdobie. Ak v daňovom priznaní neuvedie daňovník informácie o kontrolovaných transakciách, je povinný pripraviť skrátenú dokumentáciu o týchto transakciách.

Zároveň daňovník nepripravuje úplnú, základnú alebo skrátenú dokumentáciu v súvislosti s transakciami, ktoré nemajú vplyv na základ dane z príjmov daňovníka.

Jednotlivé Články Usmernenia obsahujú informácie o minimálnou obsahu transferovej dokumentácie. Každý daňovník môže uvádzať aj ďalšie informácie, ktoré prispievajú k preukázaniu súladu použitých cien s princípom nezávislého vzťahu.

Úplná a základná dokumentácia pozostávajú zo všeobecnej skupinovej dokumentácie a špecifickej dokumentácie. Všeobecná skupinová dokumentácia obsahuje informácie o skupine závislých osôb, popis ich podnikateľskej činnosti. Špecifická dokumentácia obsahuje informácie o daňovníkovi a jeho jednotlivých kontrolovaných transakciách.

ZMENY V OBCHODNÝCH SPOLOČNOSTIACH

Lucia Ondrušová

Novela zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov (ďalej len obchodný zákonník) s účinnosťou od 01.09.2018 sa týka výmazu obchodnej spoločnosti z obchodného registra, založenia spoločnosti s ručením obmedzeným a prevodu obchodného podielu v spoločnosti s ručením obmedzeným.

V prípade výmazu obchodnej spoločnosti z obchodného registra podľa ustanovení § 68 ods. 11 obchodného zákonníka, ktorá sa nezrušuje bez likvidácie s právnym nástupcom, je táto obchodná spoločnosť povinná doložiť:

- súhlas príslušného správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad,
- súhlas Sociálnej poisťovne.

Súhlas na výmaz obchodnej spoločnosti z obchodného registra je obchodná spoločnosť povinná vyžiadať od správcu dane. Súhlas Sociálnej poisťovne sa nevyžaduje, ak obchodná spoločnosť nie je vedená v zozname dlžníkov Sociálnej poisťovne.

Zmeny týkajúce sa spoločnosti s ručením obmedzeným sú zamerané na samotné založenie spoločnosti s ručením obmedzeným ako aj na prevod obchodného podielu v spoločnosti s ručením obmedzeným.

Novelizované ustanovenia týkajúce sa založenie spoločnosti s ručením obmedzeným sú upravené v § 105b obchodného zákonníka. Ustanovenie uvedeného § 105b uvádza, že spoločnosť s ručením obmedzeným nemôže založiť osoba, ktorá je vedená v zozname daňových dlžníkov podľa osobitného predpisu alebo v zozname dlžníkov Sociálnej poisťovne. Uvedené ustanovenie neplatí, ak danej osobe príslušný správca dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, alebo Sociálna poisťovňa udelí súhlas na založenie spoločnosti s ručením obmedzeným. Osoba, ktorá zakladá spoločnosť s ručením je povinná súhlas priložiť k návrhu na zápis spoločnosti s ručením obmedzeným do obchodného registra.

V súvislosti s prevodom obchodného podielu spoločnosti s ručením obmedzeným je upravený § 115 obchodného zákonníka. V § 115 obchodného zákonníka bol vložený nový odsek 3, ktorý ustanovuje, že spoločník nemôže previesť svoj obchodný podiel na iného spoločníka alebo inú osobu:

- ak sa voči spoločnosti vedie konanie o jej zrušení,
- ak je spoločnosť zrušená súdom alebo na základe rozhodnutia súdu,
- alebo ak voči spoločnosti pôsobia účinky vyhlásenia konkurzu alebo povolenia reštrukturalizácie.

V návrhu na zápis zmeny v osobe spoločníka do obchodného registra pri prevode obchodného podielu je spoločnosť povinná doložiť súhlas správcu dane podľa osobitného predpisu. Súhlas správcu dane je spoločnosť s ručením obmedzeným povinná od správcu dane vyžiadať. Uvedené neplatí v prípade prevodu obchodného podielu v rámci zrušenia spoločnosti bez likvidácie v dôsledku zániku účasti spoločníka v spoločnosti. Súhlas správcu dane je potrebné vyžiadať iba v prípade prevodu väčšinového obchodného podielu a spoločník alebo nadobúdateľ obchodného podielu je vedený v zozname daňových dlžníkov podľa osobitného predpisu.

Väčšinovým obchodným podielom sa rozumie podľa § 115 ods. 8 obchodného zákonníka obchodný podiel, ktorý vzhľadom na pomer hodnoty vkladu spoločníka k výške základného imania spoločnosti s ručením obmedzeným priznáva aspoň polovicu všetkých hlasov alebo obchodný podiel, s ktorým sa spája aspoň polovica všetkých hlasov v súlade so spoločenskou zmluvou.

Súhlas správcu dane sa nevyžaduje v prípade, ak spoločnosť s ručením obmedzeným nadobudne vlastný väčšinový obchodný podiel alebo ak spoločnosť prevádza vlastný väčšinový podiel. Zároveň súhlas správcu dane nie je potrebný voči zahraničnej osobe a to bez ohľadu, či je spoločníkom alebo nadobúdateľom obchodného podielu.

[illegible]

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 Hvoždárová, CSc., Ing. Jozef Hýbl, FCCA, CA, DiplIFR, Ing. Petra Krišková, PhD., doc. Ing. Lenka Krupová, Ph.D, Ing. Viera Laszová, doc. Ing. Jozef Makúch, PhD., Ing. Janka Matayová, Ing. Ján Artur Oberhauser, CSc., Ing. Ivan Paule, FCCA, PhD., Ing. Jozef Škultéty, PhD., prof. Ing. Miloš Tumpach, PhD., Ing. Ján Užík, PhD., Ing. Dagmar Válová, ACCA

Účtovníctvo • Audítorstvo • Daňovníctvo *v teórii a praxi*, mimoriadne vydanie, ročník XXVII.

Vydáva:

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

Adresa redakcie: Záhradnícka 95, 821 08 Bratislava

Adresa administrácie:

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

Design obálky: Vladimír Kriško

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

Evidencia:

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

Objednávky prijíma administrácia. Za obsah inzercie zodpovedá inzerent.

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

Zadané do tlače: 28. 2. 2019