

Odborné semináře

• účtovníctvo • dane • personalistika • mzdy • energetika

- 9-ročné skúsenosti s organizovaním seminárov
- viac ako 300 úspešne uskutočnených seminárov
- 15 000 spokojných účastníkov
- spolupracujeme s viac ako 100 lektormi z praxe a štátnej správy

Ako to vyzerá, keď sa vzdelávate s nami?

- odborníci z praxe
- kvalitne spracované materiály
- moderné priestory a výhľad na hlavné historické pamiatky Bratislavy
- chutný obed, čerstvá káva, veľa zelene

**Nie sme len obyčajné semináře, sme semináře sféra,
kde je vždy jedinečná atmosféra.**

*Najlepší seminár, aký som kedy absolvovala.
Veľa praktických rád a odporúčaní, veľa
nového som sa naučila. Výborné, výborné.
Fundované odpovede na otázky.*
Mária Grmanová, Alianz - Slovenská poisťovňa a.s.

*Organizácia školenia - perfektná
prípravenosť. Starostlivosť o účastníkov
konania - výnimočná, nezvyklá v SR +
pohoda, klud, úsmev, výborná atmosféra.*
Gabriela Trojanová, Kancelária prezidenta SR



MIMORIADNE VYDANIE

2017

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

Obsah

Zdaňovanie príjmov v SR po 1. 1. 2017 (zmeny v zmysle novely zákona č. 389/2015 Z. z.) (Vašeková, M. – Mateášová, M.)	3
Zdaňovanie príjmov v SR po 1. 1. 2017 (zmeny v zmysle novely zákona č. 341/2016 Z. z.) (Vašeková, M. – Mateášová, M.)	4
Zdaňovanie daňou z pridanej hodnoty v SR (Vašeková, M. – Mateášová, M.)	17
Zmeny v oblasti cestovných náhrad (Meluchová, J.)	27
Zmeny v oblasti sociálneho a zdravotného poistenia (Meluchová, J.)	31
Transferové oceňovanie (Ondrušová, L.)	34
Vymedzenie účtovných jednotiek uplatňujúcich IFRS v roku 2017 v SR (Mokošová, D.)	39
Zmeny pre oblasť účtovníctva prijaté Európskou úniou uplatniteľné na účtovné obdobia začínajúce od 1.1. 2016 a neskôr (Mokošová, D.)	41
Novelizované znenie Smernice Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ s ohľadom na vykonávacie rozhodnutie účinné od novembra 2016 (Mokošová, D.)	44
Zmeny v IAS 16 a IAS 41 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2015/2113 uplatniteľné pre účtovné obdobia začaté od 1. 1. 2016 a neskôr (Mokošová, D.)	47
Zmeny v IFRS 11 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2015/2173 uplatniteľné pre účtovné obdobia začaté od 1. 1. 2016 a neskôr (Mokošová, D.)	50
Zmeny v IAS 16 a IAS 38 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2015/2231 uplatniteľné pre účtovné obdobia začaté od 1. 1. 2016 a neskôr (Mokošová, D.)	52

Zmeny v IFRS 5, IFRS 7, IAS 19 a IAS 34 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2015/2343 uplatniteľné pre účtovné obdobia začaté od 1. 1. 2016 a neskôr (Mokošová, D.)	55
Zmeny v IAS 1 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2015/2406 uplatniteľné pre účtovné obdobia začaté od 1. 1. 2016 a neskôr (Mokošová, D.)	57
Zmeny v IAS 27 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2015/2441 uplatniteľné pre účtovné obdobia začaté od 1. 1. 2016 a neskôr (Mokošová, D.)	61
Zmeny v IFRS 10, IFRS 12 a IAS 28 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2016/1703 uplatniteľné pre účtovné obdobia začaté od 1. 1. 2016 a neskôr (Mokošová, D.)	63
Prijaté IFRS 15 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2016/1905 uplatniteľné pre účtovné obdobia začaté od 1. 1. 2018 a neskôr (Mokošová, D.)	66
Prijatie IFRS 9 v súlade s nariadením Komisie (EÚ) č. 2016/2067 uplatniteľné pre účtovné obdobia začaté od 1. 1. 2018 a neskôr (Mokošová, D.)	69
Nové typy obchodných spoločností (Ondrušová, L.)	74
Zmeny v zriadení elektronických schránok (Meluchová, J.)	78
Zmeny v evidencii odpadov (Meluchová, J.)	81
Nová správa nezávislého audítora (Krišková, P. – Užík, J.)	86

ZDAŇOVANIE PRÍJMOV V SR PO 1. JANUÁRI 2017
(ZMENY V ZMYSLE NOVELY ZÁKONA Č. 389/2015 Z. Z.)

Miroslava Vašeková - Martina Mateášová

Národná rada Slovenskej republiky dňa 12. novembra 2015 schválila zákon č. 389/2015 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú aj ďalšie zákony, ako aj zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov s účinnosťou od 1. januára 2017.

Zákonom č. 389/2015 Z. z. sa v podmienkach Slovenskej republiky s účinnosťou od 1. januára 2017 zaviedla nová právna forma kapitálovej obchodnej spoločnosti „Jednoduchá spoločnosť na akcie – j. s. a.“, ktorá predstavuje hybridný model akciovej spoločnosti a spoločnosti s ručením obmedzeným a je vhodná pre začínajúce projekty – startupy. Jednoduchá spoločnosť na akcie spája prvky spoločnosti s ručením obmedzeným (nízke požiadavky na základné imanie, jednoduchá štruktúra spoločnosti) a akciovej spoločnosti (podiel na základnom imaní je prezentovaný akciou s určitou nominálnou hodnotou, súčet nominálnych hodnôt akcií zodpovedá základnému imaniu). Základné imanie spoločnosti je rozvrhnuté na určitý počet akcií s určitou menovitou hodnotou. Minimálna výška základného imania je 1 euro. Pred vznikom musí byť upísaná celá hodnota základného imania a splatené všetky vklady. Jednoduchá spoločnosť na akcie nemôže byť založená na základe výzvy na upísanie vlastného imania, tzn. že celé jej základné imanie musia splatiť je zakladatelia pri založení. Za porušenie svojich záväzkov spoločnosť zodpovedá celým svojím majetkom, akcionári neručia za záväzky spoločnosti.

Zavedenie novej právnej formy kapitálovej obchodnej spoločnosti vyvolalo potrebu zaviesť pravidlá zdaňovania aj pre daňovníkov, ktorí budú v tejto novej forme obchodnej spoločnosti pôsobiť v podnikateľskom prostredí. Ide hlavne o legislatívno-technické úpravy, ktoré bolo potrebné urobiť, aby oblasť zdaňovania príjmov týchto subjektov mala právny rámec zakotvený v platnej právnej úprave Slovenskej republiky [napr. § 19 ods. 2 písm. g) bod 1., § 41 ods. 7].

Ustanovenie § 19 ods. 2 písm. g) bodu 1 bolo doplnené tak, že pri predaji obchodného podielu na jednoduchej spoločnosti na akcie sa postupuje podľa § 19 ods. 2 písm. f) zákona o dani

z príjmov, čo znamená že daňovým výdavkom sú výdavky (náklady) vo výške úhrnu vstupných cien akcií a úhrnu vstupných cien ostatných cenných papierov v zdaňovacom období, v ktorom dôjde k ich predaju, do výšky úhrnu príjmov z ich predaja s výnimkou uvedenou v bodoch 1 až 3 tohto ustanovenia zákona. V ustanovení § 41 ods. 7 je vymedzené, že zmena jednoduchej akciovej spoločnosti na akcie na akciovú spoločnosť nemá za následok ukončenie (zmenu) zdaňovacieho obdobia, tzn. nevzniká povinnosť podať daňové priznanie.

**ZDAŇOVANIE PRÍJMOV V SR PO 1. JANUÁRI 2017
(ZMENY V ZMYSLE NOVELY ZÁKONA Č. 341/2016 Z. Z.)**

Miroslava Vašeková - Martina Mateášová

Národná rada Slovenskej republiky schválila 23. novembra 2016 zákon č. 341/2016 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa mení a dopĺňa zákon 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. Novela zákona vychádza z Programového vyhlásenia vlády SR, ktorého cieľom je aj kvalitné a konkurencieschopné podnikateľské prostredie a dosiahnutie spravodlivej a efektívnej hospodárskej súťaže a to aj prostredníctvom opatrení, ktoré vedú k zníženiu administratívnej záťaže podnikateľov a podpore podnikateľského prostredia v oblasti daní (napríklad zvýšenie limitu paušálnych výdavkov pre živnostníkov, zníženie sadzby dane z príjmov právnickej osoby, zrušenie daňovej licencie od roku 2018). Zároveň novela obsahuje aj opatrenia v oblasti boja proti daňovým únikom, zvyšovanie efektivity výberu a vymáhania daní a podporovanie dobrovoľného plnenia daňových povinností.

V článku I tohto zákona sa s účinnosťou od 1. januára 2017 mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov s výnimkou:

- § 17 ods. 39 (úprava základu dane držiteľa nového vozidla), § 25 ods. 3 (vyraďenie motorového vozidla, u ktorého nedošlo v lehote do jedného roka vrátenie od zápisu motorového vozidla do evidencie vozidiel k prevodu držby na inú osobu a zároveň v lehote do 15 dní po uplynutí lehoty od zápisu motorového vozidla do evidencie

nedošlo k úhrade registračného poplatku) a § 52zj (prechodné ustanovenie), ktoré nadobúdajú účinnosť 1. februára 2017 a

- § 46b (daňová licencia právnickej osoby) a §52zk (prechodné ustanovenie), ktoré nadobúdajú účinnosť 1. januára 2018.

Zmeny sa týkajú najmä týchto oblastí:

- základné ustanovenia pre fyzické a právnické osoby (základné pojmy),
- daň z príjmov fyzickej osoby (príjmy, ktoré sú predmetom dane, príjmy zo závislej činnosti, výdavky percentom z príjmov),
- daň z príjmov právnickej osoby (príjmy vylúčené z predmetu dane, príjmy oslobodené od dane, sadzba dane z príjmov, daňová licencia),
- spoločné ustanovenia pre fyzické a právnické osoby (úprava základu dane, daňové výdavky a nedaňové výdavky).

Základné ustanovenia pre fyzické a právnické osoby

1. Novelou účinnou od 1. januára 2017 znovu dochádza k spresneniu vymedzenia niektorých **základných pojmov**, ktoré zákon o dani z príjmov pre potreby zdaňovania príjmov v podmienkach SR definuje. Zmena nastala hlavne vo vymedzení osôb a vzťahov, ktoré sa v konečnom dôsledku týkajú oblasti transferového oceňovania. Tým, že sa zmenilo vymedzenie ekonomického a personálneho prepojenia osôb, došlo v podstate k rozšíreniu okruhu závislých osôb na účely transferového oceňovania.

Vymedzenie osôb, ktoré sa na účely transferového oceňovania považujú za závislé je uvedené v § 2 písm. n) až r) zákona o dani z príjmov. Od roku 2017 sa za ekonomicky a personálne prepojené osoby budú považovať aj osoby blízke osobe, ktorá už podľa znenia zákona účinného do 31. decembra 2016 bola považovaná za osobu ekonomicky alebo personálne prepojenú, čo je spôsobené tým, že k pojmu „osoba“ bol doplnený pojem „alebo jej blízka osoba“. Za blízke osoby sa budú považovať aj osoby, ktoré sú pod kontrolou alebo vedením nielen tej istej osoby, ale aj osoby jej blízkej (napr. rodinného príslušníka). Zároveň došlo aj k úprave vymedzenia pojmu vedenie. V definícii „vedenia“ sa nahrádza obchodná spoločnosť alebo družstvo všeobecným pojmom právnická osoba, nakoľko v pôvodnom vymedzení

absentovali všetky iné subjekty, ktoré vykonávajú podnikateľskú činnosť a ich cieľom je dosahovanie zisku [§ 2 písm. o)]

2. Novela s účinnosťou od 1. januára 2017 priniesla aj úpravu vo vymedzení iného prepojenia. Iným prepojením sa rozumel obchodný vzťah závislých osôb vytvorený predovšetkým na účel zníženia základu dane alebo zvýšenia daňovej straty. Od roku 2017 bude iným prepojeným každý právny vzťah alebo iný obdobný vzťah vytvorený predovšetkým na účel zníženia základu dane alebo zvýšenia základu dane. [§ 2 písm. p)]

3. Úplne novým základným pojmom, ktorý bol zavedený do daňovej legislatívy od 1. januára 2017 je „kontrolovaná transakcia“. Nový pojem „kontrolovaná transakcia“ nahrádza dovtedy používaný termín „vzájomný obchodný vzťah“ pričom tento pojem sa používa aj v medzinárodnej praxi. Kontrolovanou transakciou sa rozumie právny vzťah alebo iný obdobný vzťah medzi dvoma alebo viacerými závislými osobami, pričom aspoň jedna z osôb je daňovníkom s príjmami podľa § 6 alebo právnická osoba, ktorá dosahuje zdaniteľný príjem (výnos) z činnosti alebo z nakladania s majetkom. Zároveň sa určuje, že za kontrolovanú transakciu sa nepovažuje prenájom, z ktorého plynú príjmy podľa § 6 ods. 3, ak ide o nehnuteľnosť nezaraďenú do obchodného majetku a nájomcom je fyzická osoba, ktorá túto nehnuteľnosť využíva na osobné účely. Z uvedeného vyplýva, že transakcie, ktoré sa týkajú prenájmu nehnuteľností nezaraďených do obchodného majetku, realizované medzi fyzickými závislými osobami, ktoré ich využívajú na osobné účely, nebudú považované za kontrolované transakcie. [§ 2 písm. ab)]

4. Novela rozšírila aj okruh subjektov (osôb), ktoré v zmysle zákona o dani z príjmov považujeme za držiteľov tým, že medzi držiteľov, sa doplnil aj držiteľ povolenia na poskytovanie lekárenskej starostlivosti s odkazom na osobitný predpis, ktorým je zákon č. 362/2011 Z. z. o liekoch a zdravotných pomôckach v znení neskorších predpisov. Aktuálne teda pod pojmom držiteľ v zmysle zákona o dani z príjmov rozumieme nasledovné osoby resp. subjekty: držiteľ povolenia na veľkodistribúciu liekov, držiteľ povolenia na výrobu liekov, farmaceutická spoločnosť, držiteľ povolenia na poskytovanie lekárenskej starostlivosti, výrobca a distribútor zdravotníckej pomôcky, výrobca a distribútor dietetickej potraviny alebo tretia osoba, ktorá sprostredkuje poskytnutie plnenia od týchto osôb. [§ 2 písm. y)]

Daň z príjmov fyzickej osoby

5. Jednou z najvýznamnejších zmien, ktoré boli do legislatívy SR zavedené s účinnosťou od 1. januára 2017 je zdaňovanie podielov na zisku (dividend) a iných vybraných príjmov fyzickej osoby. Zákon o dani z príjmov v § 3 ods. 1 vymedzuje predmet dane fyzickej osoby, ktorým do 31. decembra 2016 boli príjmy zo závislej činnosti, príjmy z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti, z prenájmu a z použitia diela a umeleckého výkonu, príjmy z kapitálového majetku, ostatné príjmy. Uvedené ustanovenie bolo s účinnosťou od 1. januára 2017 rozšírené o ďalšie druhy príjmov, čím sa predmet dane fyzickej osoby rozšíril o:

- a) podiel na zisku (dividendu) vyplácaný zo zisku obchodnej spoločnosti alebo družstva určeného na rozdelenie osobám, ktoré sa podieľajú na ich základnom imaní alebo členom štatutárneho orgánu alebo členom dozorného orgánu tejto obchodnej spoločnosti alebo družstva, podiel na likvidačnom zostatku obchodnej spoločnosti alebo družstva, vyrovnací podiel, podiel na výsledku hospodárenia vyplácaný tichému spoločníkovi, ak nejde o plnenie uvedené v nasledujúcom bode, [§ 3 ods. 1 písm. e)]
- b) podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi verejnej obchodnej spoločnosti, podiel na zisku spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti a komplementára komanditnej spoločnosti a podiel spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti a komplementára komanditnej spoločnosti na likvidačnom zostatku pri likvidácii spoločnosti a vyrovnací podiel pri zániku účasti spoločníka vo verejnej obchodnej spoločnosti alebo pri zániku účasti komplementára v komanditnej spoločnosti. Za verejnú obchodnú spoločnosť alebo komanditnú spoločnosť sa považuje aj zahraničná osoba vyplácajúca obdobný príjem, [§ 3 ods. 1 písm. f)]
- c) podiel člena pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou na zisku a na majetku určenom na rozdelenie členom pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou alebo podiel na likvidačnom zostatku pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou. Za pozemkové spoločenstvo s právnou subjektivitou sa považuje aj zahraničná osoba vyplácajúca obdobný príjem. [§ 3 ods. 1 písm. g)]

V nadväznosti na rozšírenie predmetu dane fyzickej osoby, muselo dôjsť aj k úprave ďalších – súvisiacich ustanovení, t. j. tých, ktoré do 31. decembra 2016 vyššie uvedené príjmy z predmetu dane vynímali, ako napr. podiel na zisku vyplácaný osobám, ktoré mali podiel na základom imaní [§ 3 ods. 2 písm. c)] alebo podiel člena pozemkového spoločenstva s právnou

subjektivitou na výnosoch a na majetku určenom na rozdelenie medzi členov [§ 3 ods. 2 písm. d)].

6. Vo väzbe na podiely na zisku muselo prísť aj k zmene v obsahovom vymedzení príjmov zo závislej činnosti, nakoľko dividendy môže obchodná spoločnosť alebo družstvo vyplatiť aj zamestnancovi, ktorý nemá účasť na základom imaní vyplácať podielu na zisku [§ 5 ods. 1 písm. a)] s čím bezprostredne súvisí zrušenie ustanovenia o oslobodení príjmov typu podiel na zisku vyplatený zamestnancovi bez účasti na základnom imaní [§ 5 ods. 7 písm. i)]. Presunutie príjmu typu podiel na zisku vyplatený zamestnancovi z oslobodených príjmov medzi príjmy ktoré sú predmetom dane zo závislej činnosti spôsobilo zmenu aj v ďalšej daňovej kategórii, ktorú označujeme ako zamestnanecká prémie. Zákon o dani z príjmov v znení účinnom do 31. decembra 2016 zamestnancovi, ktorý poberal príjem vo forme podielu na zisku, či už ako zamestnanec s podielom na základnom imaní alebo bez neho, neumožňoval nárokovať si zamestnaneckú prémii. Ostatná novela zákona o dani z príjmov preto musela túto skutočnosť zohľadniť, a preto nové ustanovenie upravujúce vznik nároku na zamestnaneckú prémii už neobsahuje podmienku, že daňovníkovi ktorému bol podiel na zisku vyplatený, automaticky nevzniká nárok na zamestnaneckú prémii [§ 32a ods. 1 písm. a) bod 4.]. Ostatné podmienky vzniku nároku na zamestnaneckú prémii, ako napríklad minimálna výška príjmu, ktorú musí daňovník dosiahnuť počas zdaňovacieho obdobia, alebo vylúčenie poberateľov dôchodkov a pod., zostávajú v platnosti aj po 1. januári 2017. V prípade zamestnanca bolo ešte potrebné stanoviť akým spôsobom sa tieto príjmy budú zdaňovať. Keďže vyberanie a platenie preddavkov na daň ako aj dane z príjmov zo závislej činnosti je upravené v § 35, z ktorého vyplýva povinnosť zdaňovať predmetné príjmy preddavkovým spôsobom, tak aj zdanenie podielov na zisku, ktoré budú vyplácané ako príjmy zo závislej činnosti budú zdaňované rovnakým spôsobom. Pre úplnosť je potrebné uviesť, že preddavkovým spôsobom nebudú zdaňované podiely na zisku (dividendy) vyplácané zo zisku obchodnej spoločnosti alebo družstva osobám, ktoré sa podieľajú na ich základnom imaní alebo členom štatutárneho orgánu alebo členom dozorného orgánu tejto obchodnej spoločnosti alebo družstva, nakoľko nejde o príjmy zo závislej činnosti.

Skutočnosť, že podiely na zisku je možné vyplácať v horizonte niekoľkých rokov, si vyžiadala prechodné ustanovenie [§ 52zi ods. 5 písm. b)]. Toto ustanovenie špecifikuje, ktoré podiely sa budú považovať za príjem zo závislej činnosti a to vo väzbe na obdobie, v ktorom bol

dosiahnutý zisk, z ktorého sa podiel vypláca. V zmysle tohto prechodného ustanovenia sa budú za príjem zo závislej činnosti považovať podiely, ak budú vyplatené zo zisku vykázaného za zdaňovacie obdobie začínajúce najsôr 1. januára 2017 a zo zisku vykázaného za zdaňovacie obdobia do 31. decembra 2003 vyplatené po 31. decembri 2016.

7. Účinnosť od 1. januára 2017 nadobudla aj ďalšia významná zmena, ktorá sa týka uplatňovania výdavkov percentom z dosiahnutých zdaniteľných príjmov u vybranej skupiny daňovníkov, ktorými sú osoby dosahujúce príjmy z podnikania, príjmy z inej samostatnej zárobkovej činnosti alebo príjmy z použitia diela a umeleckého výkonu. Fyzické osoby majú okrem preukázateľných daňových výdavkov, možnosť uplatnenia výdavkov aj vo výške vypočítanej percentom z dosiahnutých príjmov tzv. „paušálne výdavky“ za podmienok, ktoré zákon presne špecifikuje. Uplatňovanie paušálnych výdavkov je zväčša výhodou pre daňovníkov (napr. programátorov, tlmočníkov...), ktorých skutočne vynaložené a preukázateľné výdavky sú nižšie ako výdavky vyčíslené percentom z príjmov. Novela zákona v súvislosti s uplatňovaním výdavkov percentom z príjmov daňovníka, ktorý nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty, alebo je daňovníkom, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty len časť zdaňovacieho obdobia, priniesla nasledovné zmeny:

- zvyšuje sa percento výdavkov uplatňovaných z úhrnu príjmov z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti a príjmov z použitia diela a umeleckého výkonu a to zo súčasných 40 % na 60 %,
- zvyšuje sa maximálna ročná hranica výdavkov, ktorú si daňovník môže pri uplatňovaní výdavkov percentom z úhrnu príjmov uplatniť zo súčasných 5 040 eur na 20 000 eur,
- ruší sa pomerné uplatňovanie z ročnej maximálnej hranice pre uplatnenie výdavkov percentom z príjmov, ak daňovník začal alebo skončil v priebehu zdaňovacieho obdobia podnikanie alebo inú samostatnú zárobkovú činnosť, resp. začal alebo prestal poberať príjmy z použitia diela a použitia umeleckého výkonu.

S účinnosťou od 1. januára 2017 teda zaniká obmedzenie, ktoré spočívalo v uplatňovaní pomernej časti t. j. jednej dvanástiny ročného limitu pri výške výdavkov stanovených percentom z príjmov v závislosti od počtu mesiacov, počas ktorých boli predmetné príjmy dosahované, preto už daňovník nebude povinný pri začatí alebo skončení svojej činnosti

v rámci zdaňovacieho obdobia vypočítavať počet mesiacov, v ktorých vykonával činnosť, z ktorej si môže uplatniť tieto paušálne výdavky, a výšku výdavkov vypočítaných percentom alikvotne krátiť. Zmeny sa prvýkrát uplatnia pri vyčíslení daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobie roku 2017 [§ 6 ods. 10].

8. Aj napriek skutočnosti, že do predmetu dane boli zaradené aj príjmy z podielov členov pozemkových spoločenstiev na zisku a na majetku určenom na rozdelenie jeho členom, vrátane podielov na likvidačnom zostatku pozemkového spoločenstva, zákon novým ustanovením umožní časť týchto príjmov oslobodiť. Podmienka oslobodenia je stanovená výškou takéhoto príjmu, keďže za zdaniteľný príjem sa bude takto vymedzený príjem považovať len v prípade, ak bude vyšší ako 500 eur od jednotlivého pozemkového spoločenstva v príslušnom zdaňovacom období, a to v sume prevyšujúcej túto čiastku [§ 9 ods. 1 písm. n)].

Daň z príjmov právnickej osoby

9. Predmet dane právnickej osoby bol obdobne ako predmet dane fyzickej osoby upravený resp. rozšírený o podiel na zisku (dividendu), o podiel na likvidačnom zostatku, podiel vyplácaný tichému spoločníkovi a podiel na zisku a na majetku pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou a to v prípade, že tieto príjmy plynú právnickej osobe, ktorá je daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou v prípade, že tento príjem plyní od právnickej osoby, ktorá je daňovníkom nezmluvného štátu. Predmetom dane sú vyššie uvedené príjmy aj v prípade, že ich právnická osoba – daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou v SR vyplatí inej právnickej osobe, ktorá je daňovníkom nezmluvného štátu [§ 12 ods. 7 písm. c) bod 1.]. Cieľom zmeny, ktorá bola ostatnou novelou uvedená do platnosti v tomto znení, je zdaňovanie takých podielov na zisku a iných príjmov, ktoré plynú z nezmluvných štátov ale aj do nezmluvných štátov. Hlavným zámerom je zabrániť agresívnemu daňovému plánovaniu a presunu ziskov do štátov s nízkym, resp. žiadnym zdanením príjmov a zároveň do krajín s ktorými Slovenská republika nemá zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia prípadne medzinárodnú dohodu o výmene informácií týkajúcich sa daní.

10. Novela zákona o dani z príjmov medzi oslobodené príjmy zahrnula aj príjmy Rady pre riešenie krízových situácií. Rada pre riešenie krízových situácií je právnickou osobou zriadenou v zmysle zákona č. 371/2014 Z. z. o riešení krízových situácií na finančnom trhu a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, nezapisuje sa do obchodného registra. Rieši v oblasti verejnej správy ako rezolučný orgán krízové situácie vybraných inštitúcií. Vykonáva obdobné činnosti ako Fond na ochranu vkladov alebo Garančný fond investícií a preto dochádza k zjednoteniu zdaňovania príjmov [§ 13 ods. 1 písm. c)].

Spoločné ustanovenia pre právnickú a fyzickú osobu

11. Úvodné ustanovenie tejto (štvrtej) časti zákona o sadzbách dane t. j. § 15 bol novelou účinnou od 1. januára 2017 nahradený v plnom znení, pričom stanovuje, že sadzba dane (okrem osobitnej sadzby dane, dane vyberanej zrážkou a sumy na zabezpečenie dane) je pre:

a) fyzickú osobu:

1. zo základu dane (z príjmov zo závislej činnosti, z príjmov z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti, z prenájmu a z použitia diela a umeleckého výkonu a z ostatných príjmov):

1a. 19 % z tej časti základu dane, ktorá nepresiahne 176,8-násobok sumy platného životného minima vrátane,

1b. 25 % z tej časti základu dane, ktorá presiahne 176,8-násobok platného životného minima,

2. 19 % z osobitného základu dane z kapitálového majetku,

3. 7 % z osobitného základu dane z podielu na zisku, v prípade že tento príjem plyní zo zdrojov v zahraničí [§ 51e ods. 1 písm. a)],

4. 35 % z osobitného základu dane z podielu na zisku, v prípade že tento príjem plyní zo zdrojov v zahraničí od daňovníka nezmluvného štátu [§ 51e ods. 1 písm. b)],

b) právnickú osobu:

1. 21 % zo základu dane zníženého o daňovú stratu,

2. 35 % z osobitného základu dane z podielu na zisku, v prípade že tento príjem plyní zo zdrojov v zahraničí od daňovníka nezmluvného štátu [§ 51e ods. 1 písm. c)].

12. Novela rozšírila aj okruh príjmov, ktoré sa považujú za príjem zo zdrojov na území SR u daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou, ktorý mu plyní z úhrad od daňovníkov s neobmedzenou daňovou povinnosťou v SR alebo od stálych prevádzkarní daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou v SR. S účinnosťou od 1. januára 2017 do tejto skupiny patrí aj príjem, ktorým je podiel na zisku (dividenda), vyplácaný zo zisku obchodnej spoločnosti alebo družstva určeného na rozdelenie osobám, ktoré sa podieľajú na ich základnom imaní, alebo členom štatutárneho orgánu a dozorného orgánu tejto obchodnej spoločnosti alebo družstva, vyrovnací podiel, podiel na likvidačnom zostatku obchodnej spoločnosti, družstva alebo pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou, podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi a podiel člena pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou na zisku a na majetku určenom na rozdelenie členom pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou [§ 16 ods. 1 písm. e) bod 9.)].

13. Novelou zákona sa dochádza k jednoznačnému vymedzeniu a spresneniu výdavkov (nákladov), ktoré sú súčasťou základu dane daňovníka len po zaplatení. Za výdavky (náklady) na nájomné sa považuje nájomné za prenájom hnuteľnej veci, nehnuteľnosti, odplaty za poskytnutie práva na použitie alebo za použitie predmetu priemyselného vlastníctva, počítačových programov (softvér), návrhov alebo modelov, plánov, výrobnotechnických a iných hospodársky využiteľných poznatkov (know-how) a odplaty za poskytnutie práva na použitie alebo za použitie autorského práva alebo práva príbuzného autorskému právu, pričom tieto výdavky (náklady) a odplaty zaplatené fyzickej osobe za príslušné zdaňovacie obdobie sa uznávajú najviac do výšky časovo rozlíšenej sumy prislúchajúcej na zdaňovacie obdobie. Táto úprava je vykonaná s cieľom zvýšiť právnú istotu daňovníka a uplatní sa už pri podaní daňového priznania po 31.12.2016 [§ 17 ods. 19 písm. b)].

14. Novelou zákona č. 145/1995 Z. z. o správnych poplatkoch v znení neskorších predpisov sa zavádza nový správny poplatok vo výške 33 eur pri zápise držiteľa úplne nového vozidla, ktoré ešte nikdy nebolo evidované v evidencii vozidiel v Slovenskej republike. Jedná sa o zaevidované vozidlo len na predvádzanie alebo skúšobné účely do času, kým nie je predané zákazníkovi. Držiteľom motorového vozidla sa rozumie výrobca vozidiel, zástupca výrobcu alebo autorizovaný predajca vozidiel, ktorý má na účely predaja vozidiel konečným zákazníkom uzatvorenú zmluvu s výrobcom alebo zástupcom výrobcu vozidiel. Držiteľ

motorového vozidla, ktorý do jedného roka vrátane, od zápisu motorového vozidla do evidencie vozidiel SR nevykoná prevod držby tohto vozidla na inú osobu a zároveň najneskôr do 15 dní po uplynutí tejto lehoty neuhradí plnú hodnotu registračného poplatku (v závislosti od výkonu motora a veku vozidla cez koeficient), akú by výrobca alebo predajca v pozícii držiteľa motorového vozidla zaplatil pri prvej evidencii vozidla, je povinný zvýšiť základ dane v zdaňovacom období, v ktorom uplynie lehota na úhradu poplatku, o výšku daňových odpisov, nákladov na prevádzku, prípadné technické zhodnotenie alebo opravy a udržiavanie tohto vozidla uplatnených v zdaňovacom období, v ktorom došlo zápisu vozidla do evidencie vozidiel. Ak nedôjde k prevedeniu držby na inú osobu do jedného roka vrátane od zápisu motorového vozidla do evidencie vozidiel v Slovenskej republike, ale dôjde k zaplateniu registračného poplatku do 15 dní po tomto termíne, tak potom nedochádza k úprave základu dane.

Počnúc zdaňovacím obdobím nasledujúcim po zdaňovacom období, v ktorom došlo k zápisu vozidla do evidencie vozidiel v Slovenskej republike, sa základ dane držiteľa motorového vozidla zvyšuje o výdavky na obstaranie, technické zhodnotenie, prevádzkovanie, opravy a udržiavanie motorového vozidla uplatnené v základe dane, a to za každé zdaňovacie obdobie až do zdaňovacieho obdobia predchádzajúceho zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom dôjde k úhrade poplatku vo výške zodpovedajúcej sume poplatku pri prvej evidencii vozidla. Držiteľ vozidla do zdaňovacieho obdobia, ktoré predchádza zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom dôjde k úhrade poplatku vo výške zodpovedajúcej poplatku pri prvej evidencii vozidla nemôže pri vozidle, u ktorého nie je tento poplatok uhradený, uplatniť prerušenie odpisovania. [§ 17 ods. 39].

Pozn.: ustanovenie nadobudlo účinnosť od 1. februára 2017 a bezprostredne s ním súvisí aj zmena v § 25 ods. 3, podľa ktorého sa pri výpočte daňovej zostatkovej ceny neprihliada na zvýšenie základu dane o daňové odpisy predmetného motorového vozidla.

15. Od 1. januára 2017 nadobudli účinnosť aj zmeny v niekoľkých ustanoveniach, ktoré upravujú daň vyberanú zrážkou. Podľa aktuálne platného znenia sa daň vyberá zrážkou vo výške [§ 43 ods. 1]:

- a) 7 % z príjmov, ktoré sme už v príspevku definovali (viď. časť „Daň z príjmov fyzickej osoby“ bod 5. písmená a) a c)), okrem príjmov, sú od dane oslobodené (viď. časť „Daň z

príjmov fyzickej osoby“ bod 8.), a príjmov tohto druhu ak je ich príjemcom podielový fond, doplnkový dôchodkový fond a dôchodkový fond [§ 43 ods. 3 písm. r)],

- b) 19 % z príjmov, ktoré zákon o dani z príjmov taxatívne stanovuje v § 43 ods. 2 a 3,
- c) 35 % z príjmov, ktoré zákon o dani z príjmov taxatívne stanovuje v § 43 ods. 2 a 3 (t. j. zo všetkých príjmov, ktoré zákon umožňuje zdaníť zrážkovou daňou) v prípade, že sú tieto príjmy vyplatené, poukázané alebo pripísané daňovníkovi nezmluvného štátu.

Pozn.: v odseku 2 a v odseku 3 písm. r) je vyrovnací podiel alebo podiel na likvidačnom zostatku znížený o hodnotu splateného vkladu zistenú podľa § 25a písm. c) až f) za každý podiel jednotlivo, pričom ak je hodnota jednotlivého splateného vkladu vyššia ako vyrovnací podiel alebo podiel na likvidačnom zostatku, na rozdiel sa neprihliada [§ 43 ods. 5 písm. d)]. Z dôvodu zaradenia podielov na zisku k príjmom, ktoré sú predmetom dane bolo potrebné upraviť znenie ustanovenia, ktoré upravuje zdaňovanie výnosov z cenných papierov, ktoré vypláca správcovská spoločnosť, nakoľko do 31. decembra bolo možné základ dane znížiť aj o prijaté podiely na zisku prijaté od správцovskej spoločnosti, keďže neboli predmetom dane. Aktuálne platné ustanovenie už túto možnosť nepovoľuje [§ 43 ods. 9].

Do paragrafu upravujúceho daň vyberanú zrážkou bolo ostatnou novelou doplnené nové ustanovenie o možnosti zamedziť dvojitému zdaneniu pri vybraných druhoch príjmov zdaňovaných zrážkovou daňou a to tak, že daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou podá oznámenie platiteľa dane o zrazení a odvedení dane. Držiteľ, ktorým je fyzická osoba s bydliskom v zahraničí alebo právnická osoba so sídlom v zahraničí, ktorá má na území Slovenskej republiky organizačnú zložku alebo stálu prevádzkareň, vystaví na účely zamedzenia dvojitého zdanenia prijímateľovi predmetného peňažného plnenia potvrdenie o výške tohto plnenia a zrazenej dani a to v lehote do 15. dňa po uplynutí kalendárneho roka, v ktorom bolo peňažné plnenie vyplatené, poukázané alebo pripísané v prospech prijímateľa. Ak prijímateľ v takom prípade zamedzuje dvojitému zdaneniu, toto potvrdenie je prílohou oznámenia platiteľa dane o zrazení a odvedení dane [§ 43 ods. 23].

Pozn.: ak výsledkom zamedzenia dvojitého zdanenia je suma na vrátenie, správca dane pri jej vrátení postupuje v zmysle platného Daňového poriadku.

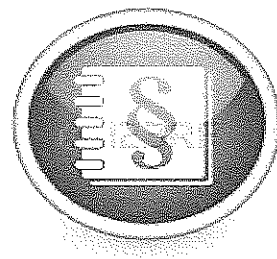
16. Pre úplnosť ešte uvádzame krátky prehľad ďalších ustanovení, ktoré vstúpili do platnosti od 1. januára 2017 nadobudnutím účinnosti ostatnej novely zákona o dani z príjmov:

- v súvislosti so zavedením pojmu kontrolovaná transakcia súvisí aj úprava postupu pri primárnej úprave základu dane závislých osôb. Rozšírila sa aj oblasť z pôvodných výdavkov na vnútro skupinové služby na všetky druhy výdavkov (nákladov), ktoré je možné pri splnení vymedzených podmienok uznať za daňové výdavky a zahrnúť do základu dane závislej osoby – tzv. benefit test. Po prvýkrát sa úprava použije pri podaní daňového priznania po 31. decembri 2016 [§ 17 ods. 5],
- pri tuzemských závislých osobách sa zavádza možnosť tzv. samoupravy základu dane, t. j. ak jeden daňovník upraví základ dane podľa § 17 ods. 5, môže si druhá závislá osoba znížiť základ dane bez povinnosti podania žiadosti správcovi dane o povolenie takejto úpravy. Vykonanie tejto úpravy je daňovník povinný oznámiť správcovi dane na osobitnom tlačíve. Ustanovenie sa prvýkrát použije pri podaní daňového priznania po 31. decembri 2016 [§ 17 ods. 6],
- zosúladuje sa postup správcu dane pri procese odsúhlasenia použitia konkrétnej metódy určenia základu dane stálej prevádzkarne s postupom pri procese odsúhlasenia použitia metódy transferového oceňovania [§ 17 ods. 7],
- v súvislosti s transferovým oceňovaním sa upravuje povinnosť vedenia dokumentácie k transferovému oceňovaniu, keď daňovník má dokumentačnú povinnosť za účelom zistenia spôsobu určenia cien a porovnania podmienok v kontrolovaných a nekontrolovaných transakciách, dopĺňa sa taxatívne vymedzenie náležitosti žiadosti o vydanie rozhodnutia o odsúhlasení použitia metódy ocenenia a zároveň sa stanovujú pevné výšky poplatkov za posúdenie žiadosti daňovníka, sprísňujú sa sankcie na výšku dvojnásobku uloženej pokuty, ak sa daňovník dopustí konania, ktoré nemá ekonomické opodstatnenie a ktorého výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti [§ 18, § 18a],
- rozširuje sa okruh výdavkov (nákladov), ktoré sú považované za daňové výdavky a to o výdavky vynaložené daňovníkom formou darov poskytnutých za účelom materiálnej humanitarnej pomoci do zahraničia, ktoré poskytoval na základe darovacej zmluvy uzatvorenej s Ministerstvom vnútra Slovenskej republiky [§ 19 ods. 2 písm. u)]. Od 1. januára 2017 sa za daňový výdavok považujú aj príspevky vybraných inštitúcií, ktorým povinnosť platenia vyplýva zo zákona č. 371/2014 Z. z. o riešení krízových

situácií na finančnom trhu a o zmene a doplnení zákonov, konkrétne § 87 až 89 [§ 21 ods. 2 písm. o)],

- rozširuje sa okruh výdavkov (nákladov), ktoré nie sú považované za daňový výdavok, o výdavky na technické zhodnotenie, prevádzkovanie, opravy a udržiavanie hnuteľnej veci alebo nehnuteľnosti, ktoré sú využívané na základe zmluvy o výpožičke okrem výdavkov na energie vynaložené užívateľom v súvislosti s užívaním takejto hnuteľnej veci alebo nehnuteľnosti. Zmluvou o výpožičke vzniká vypožičiatelovi právo vec po dohodnutú dobu bezplatne užívať [§ 21 ods. 1 písm. l)],
- od 1. januára 2018 sa zo zákona o dani z príjmov vypúšťa ustanovenie § 46b, v ktorom je upravená daňová licencia právnickej osoby a to z dôvodu, že v zmysle prechodného ustanovenia budú právnické osoby platiť daňovú licenciu naposledy za zdaňovacie obdobie, ktoré bude končiť 31. decembra 2017. Právnické osoby so zdaňovacím obdobím hospodársky rok budú platiť daňovú licenciu naposledy za zdaňovacie obdobie, ktoré budú končiť v priebehu kalendárneho roka 2018 [§ 46b, § 52zk].

Zákon č. 341/2016 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a niektoré ďalšie zákony, priniesol celý rad zmien. V príspevku sme sa venovali vybraným ustanoveniam, na ktoré je podľa nášho názoru potrebné upozorniť, pretože ich zmena, úprava či doplnenie do daňovej legislatívy môže v značnej miere ovplyvniť správny postup pri zdaňovaní príjmov fyzických a právnických osôb v podmienkach Slovenskej republiky.



**ZDAŇOVANIE DAŇOU Z PRIDANEJ HODNOTY V SR
VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ OD 1. JANUÁRA 2017**

Miroslava Vašeková - Martina Mateášová

Národná rada Slovenskej republiky schválila 12. októbra 2016 zákon č. 297/2016 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“) a ktorým sa mení zákon č. 331/2011 Z. z., ktorým sa mení sa dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony v znení neskorších predpisov. Ďalej Národná rada Slovenskej republiky schválila aj zákon č. 298/2016 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony. Článkom IV. tohto zákona dochádza aj k doplneniu § 79 ods. 4 a 5 zákona o DPH.

Uvedená novela zákona o DPH nadobudla účinnosť k 1. januáru 2017, okrem ustanovení, ktoré sa týkajú zmeny účinnosti samozdanenia pri dovoze tovaru, ktoré nadobudli účinnosť už od 31. decembra 2016.

Za významné zmeny, ktoré priniesla novela zákona o DPH považujeme:

- odloženie účinnosti samozdanenia pri dovoze tovaru z dôvodu negatívneho vplyvu právnej úpravy na hospodárenie štátu [§ 85l],
- zmeny pri uplatňovaní nároku na odpočítanie dane zahraničnou osobou [§ 49 ods. 9],
- zmena pri vrátení dane zahraničnej osobe z iného členského štátu a zahraničnej osobe z tretieho štátu [§ 55a ods. 2 písm c) bod 2.] a [§ 56 ods. 2 písm c) bod 2.],
- zmena pri vrátení dane osobám, ktoré používajú výsady a imunitu podľa medzinárodného práva a oslobodenie od dane [§ 61 ods. 13],
- prenos daňovej povinnosti pri dodaní stavebných prác - zavedenie právnej fikcie pri uplatňovaní prenosu daňovej povinnosti v stavebníctve [§ 69 ods. 17],
- Kontrolný výkaz – zmeny vo vykazovaní [§ 78a ods. 2 písm. a)],

- vrátenie nadmerného odpočtu a náhrada za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly [§ 79 ods. 4 a ods. 5] a [§ 79a].

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

1. Samozdanenie pri dovoze tovaru

Dovozom tovaru je vstup tovaru z územia tretích štátov na územie Európskych spoločenstiev. V súčasnosti je pri dovoze tovaru do tuzemska správcom dane colný orgán, ktorý v prvom kroku vymeria DPH a platiteľ DPH je povinný túto daň colnému orgánu aj uhradiť. Následne po zaplatení colnému orgánu pri dovoze tovaru si môže platiteľ dane prostredníctvom daňového priznania daň odpočítať.

Právna úprava EÚ (článok 211 smernice Rady 2006/112/ES) umožňuje členským štátom zaviesť samozdanenie pri dovoze, ktoré zabezpečuje, že platiteľ DPH pri prepustení tovaru do colného režimu voľný obeh nemusí DPH viažucu sa k dovezenému tovaru platiť ihneď pri dovoze colnému orgánu, ale DPH priznáva a platí prostredníctvom daňového priznania. Niektoré členské štáty, ktoré už zaviedli samozdanenie pri dovoze tovaru, sú napr. Rakúsko, Belgicko, Bulharsko, Česká republika, Dánsko, Grécko, Chorvátsko, Litva, Malta, Luxembursko, Lotyšsko, Holandsko, Poľsko, Portugalsko, Rumunsko a aj Švédsko.

V Slovenskej republike už v roku 2011 bola schválená novela zákona o DPH, ktorej účinnosť samozdanenia pri dovoze tovaru už mala byť aplikovaná od 1. januára 2013, avšak novelou zákona č. 360/2013 Z. z. bola účinnosť posunutá na 1. január 2017. Z dôvodu negatívneho vplyvu právnej úpravy na hospodárenie štátu sa novelou zákona o DPH a zákon č. 331/2011 Z. z. dochádza k odloženiu účinnosti samozdanenia dovozu tovaru z tretích krajín. Účinnosť samozdanenia dovozu tovaru prostredníctvom podaného daňového priznania sa bude aplikovať v závislosti od výšky dlhu verejnej správy SR a bude sa aplikovať od 1. januára druhého kalendárneho roka nasledujúceho po roku, v ktorom Európska Komisia (Eurostat) zverejnila údaje o výške dlhu verejnej správy SR, podľa ktorých rozdiel medzi horným limitom dlhu ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy SR za tento príslušný rozpočtový rok bude väčší ako 11 percentuálnych bodov. V praxi by to znamenalo, že ak bude napr. v roku 2018 vyhlásenie Eurostatu o výške verejného dlhu

za rok 2017 a rozdiel medzi horným limitom dlhu ustanoveným pre príslušný rozpočtový rok a aktuálnou výškou dlhu verejnej správy bude väčší ako 11 percentuálnych bodov, tak účinnosť by bola od 1. januára 2020.

2. Odpočítanie dane zahraničnou osobou

Zdaniteľná osoba, ktorá nie je usadená v tuzemsku uplatňuje vrátenie dane z nákupov tovarov a služieb v tuzemsku prostredníctvom žiadosti (§ 55a, § 55 e a § 56). V určitých prípadoch zahraničná zdaniteľná osoba registrovaná ako platiteľ dane má právo uplatniť odpočítanie dane prostredníctvom daňového priznania. Novelou zákona sa spresňuje právo uplatniť odpočítanie dane prostredníctvom daňového priznania aj v prípade, ak nadobudne tovar alebo služby v tuzemsku a z tohto tovaru alebo služby je povinná platiť DPH. Novela zákona o DPH upravila podmienky pre zahraničnú osobu registrovanú v SR vo väzbe na možnosti odpočítania dane v súlade s článkom 171a smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Po úprave táto zahraničná osoba má právo uplatniť odpočítanie dane prostredníctvom daňového priznania aj v prípade, ak nadobudne tovar alebo službu v tuzemsku a z tohto tovaru alebo služby je povinná platiť DPH, ako aj v prípade kúpy tovaru alebo služby od iného platiteľa dane v tuzemsku s prenosom daňovej povinnosti napr. s prenosom daňovej povinnosti podľa § 69 ods. 12 písm. j) zákona o DPH v sektore stavebníctva. [§ 49 ods. 9]

3. Vrátenie dane zahraničnej osobe z iného členského štátu a zahraničnej osobe z tretieho štátu

Novelou sa spresnilo aj ustanovenie o podmienkach, za ktorých má zahraničná osoba nárok na vrátenie dane z iného členského štátu [§ 55a ods. 2 písm. c) bod 2.]. Ako podmienky, ktoré musia byť splnené zákon vymedzuje, že žiadateľ:

1. je identifikovaný pre daň v členskom štáte, v ktorom má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava,
2. nemal v období, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň ani bydlisko a ani sa v tuzemsku obvykle nezdržiaval,

3. nedodal v období za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane, nedodal tovar ani službu v tuzemsku s výnimkou dodania:

- prepravných služieb a s nimi súvisiacich doplnkových služieb, ktoré sú oslobodené od dane,
- služby a dodania tovaru, ak je osobou povinnou platiť daň príjemca, kde sa od 1. januára zaradili aj plnenia v zmysle § 69 ods. 12

Prehľad plnení vymedzených § 69 ods. 12 sme zhrnuli v nasledujúcej tabuľke:

a) dodanie kovového odpadu a kovového šrotu v tuzemsku; kovovým odpadom a kovovým šrotom sa rozumie kovový odpad a kovový šrot z výroby alebo z mechanického opracovania kovov a kovové predmety ďalej už nepoužiteľné vzhľadom na ich zlomenie, rozrezanie, opotrebenie alebo z podobných dôvodov,
b) prevod emisných kvót skleníkových plynov podľa osobitného predpisu v tuzemsku,
c) dodanie nehnuteľnosti alebo jej časti v tuzemsku, ktorú sa dodávateľ rozhodol zdaníť t. j. využije možnosť príslušné dodanie neoslobodiť,
d) dodanie nehnuteľnosti alebo jej časti v tuzemsku, ktorá bola predaná dlžnou osobou uznanou súdom alebo iným štátnym orgánom v konaní o nútenom predaji,
e) dodanie tovaru, ktorý je predmetom záruky zabezpečujúcej pohľadávku veriteľa, pri výkone práva z tejto záruky; pri zabezpečovacom prevode práva je príjemcom plnenia platiteľ, ktorého pohľadávka bola zabezpečená, a platiteľ, ktorý nadobudol predmet záruky,
f) dodanie tovarov patriacich do kapitol 10 a 12 Spoločného colného sadzovníka, ktoré nie sú bežne určené v nezmenenom stave na konečnú spotrebu, ak základ dane vo faktúre za dodanie týchto tovarov je 5 000 eur a viac,
g) dodanie tovarov patriacich do kapitoly 72 Spoločného colného sadzovníka a do položiek 7301, 7308 a 7314 Spoločného colného sadzovníka, iných ako uvedených v písmene a), ak základ dane vo faktúre za dodanie týchto tovarov je 5 000 eur a viac,
h) dodanie mobilných telefónov, ktoré sú vyrobené alebo prispôbené na použitie v spojení s licencovanou sieťou a fungujú na stanovených frekvenciách bez ohľadu na to, či majú alebo nemajú iné využitie, ak základ dane vo faktúre za dodanie mobilných telefónov je 5 000 eur a viac,
i) dodanie integrovaných obvodov, ako sú mikroprocesory a centrálné spracovateľské jednotky, v stave pred zabudovaním do výrobkov pre konečného spotrebiteľa, ak základ dane vo faktúre za dodanie integrovaných obvodov je 5 000 eur a viac,
j) dodanie stavebných prác vrátane dodania stavby alebo jej časti podľa § 8 ods. 1 písm. b), ktoré patria do sekcie F osobitného predpisu, a dodanie tovaru s inštaláciou alebo montážou, ak inštalácia alebo montáž patrí do sekcie F osobitného predpisu.

- tovaru podľa § 13 ods. 1 písm. e) a f), ak je osobou povinnou platiť daň osoba, ktorej je tento tovar dodaný podľa § 69 ods. 9,
- tovaru z tuzemska do iného členského štátu, ktorý bol dovezený z tretieho štátu žiadateľom, ktorý bol zastúpený daňovým zástupcom podľa § 69a,
- tovaru v rámci trojstranného obchodu podľa § 45, na ktorom sa zúčastnil ako prvý odberateľ a osobou povinnou platiť daň je druhý odberateľ.

Obdobná úprava nastala aj pri podmienkach vrátenia dane uplatnenej v cenách tovarov a služieb aj zahraničnej osobe z tretieho štátu. [§ 56 ods. 2 písm. c) bod 2.]

4. Vrátenie dane osobám, ktoré používajú výsady a imunitu podľa medzinárodného práva a oslobodenie od dane

Osoby iných štátov, ktoré používajú výsady a imunitu podľa medzinárodného práva a medzinárodné organizácie a ich pracovníci (zahraničný zástupca) majú nárok na vrátenie dane zaplatenej v cenách tovarov a služieb určených na ich spotrebu. Zahraničnému zástupcovi sa vráti daň zaplatená v cene jedného osobného automobilu na každého akreditovaného člena alebo úradníka počas dvoch rokov, v cenách najviac troch úžitkových automobilov počas dvoch rokov vrátane dane zaplatenej v cenách pohonných látok, v cenách pohonných látok na jeden osobný automobil v rozsahu najviac 4 000 litrov ročne. Ak v priebehu dvoch rokov od registrácie osobných automobilov alebo úžitkových automobilov s prideleným diplomatickým evidenčným číslom EE alebo ZZ, pri ktorých sa vrátila daň, tieto automobily sa zničia alebo odcudzia, zahraničnému zástupcovi sa vráti daň zaplatená v cene ďalšieho osobného automobilu alebo úžitkového automobilu. Ak zahraničný zástupca pred uplynutím dvoch rokov od registrácie automobilu, pri ktorom uplatnil vrátenie dane, automobil predá alebo daruje, je povinný vrátenú daň vrátiť. Toto neplatí, ak zahraničný zástupca predá alebo daruje tento automobil inému zahraničnému zástupcovi. Ak zahraničný zástupca uplatnil vrátenie dane zaplatenej v cene osobného automobilu a končí svoje pôsobenie v Slovenskej republike do šiestich mesiacov od registrácie tohto automobilu, je povinný vrátiť vrátenú daň. Novelou zákona o DPH sa skracuje obdobie, ktoré musí uplynúť, aby zahraničný zástupca nemal povinnosť vrátiť daň, ktorú mu daňový úrad vrátil pri kúpe osobného automobilu a to z dvoch rokov na šesť mesiacov od registrácie osobného automobilu

na diplomatické evidenčné číslo do skončenia pôsobenia diplomata v Slovenskej republike. Uvedené vyplýva z § 61 „ak zahraničný zástupca uplatnil vrátenie dane zaplatenej v cene osobného automobilu a končí svoje pôsobenie v Slovenskej republike do šiestich mesiacov od registrácie tohto automobilu, je povinný vrátiť vrátenú daň.“ [§ 61 ods. 13]

5. Prenos daňovej povinnosti pri dodaní stavebných prác

Od 1. januára 2016 sa rozšírilo prenesenie daňovej povinnosti aj pri poskytnutí stavebných prác platiteľom dane inému platiteľovi. Platiteľ dane, ktorý je príjemcom plnenia od iného platiteľa dane, je povinný platiť daň vzťahujúcu sa na dodanie stavebných prác vrátane stavby alebo jej časti podľa § 8 ods. 1 písm. b) zákona o DPH, ktoré patria do sekcie F podľa osobitného predpisu a dodanie tovaru s inštaláciou alebo montážou, ak inštalácia alebo montáž patria do sekcie F podľa osobitného predpisu (Nariadenie Komisie EÚ č. 1209/2014 z 29. októbra 2014, ktorým sa mení nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008, ktorým sa zavádza nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) a ktorým sa zrušuje nariadenie Rady (EHS) č. 3696/93). Sekcia F štatistickej klasifikácie CPA zahŕňa nasledovné divízie: 41 – Budovy a výstavba budov, 42 – Stavby a práce na stavbe inžinierskych stavieb a 43 – Špecializované stavebné práce. Dôsledkom uvedeného ustanovenia novely zákona o DPH je v podstate zavedenie tuzemského samozdanenia stavebných prác. Dodávateľ (platiteľ dane) stavebných prác, bude fakturovať svoje dodávky bez DPH a odberateľ, príjemca (platiteľ dane) týchto stavebných prác, prizná daň a súčasne si uplatní odpočítanie dane, ak spĺňa podmienky na odpočítanie dane. V súvislosti s prenosom daňovej povinnosti pri dodaní stavebných prác Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky vypracováva prehľad niektorých činností, ktoré patria do divízií 41 až 43 štatistickej klasifikácie CPA a zároveň prehľad niektorých činností, ktoré nepatria do divízií 41 až 43 štatistickej klasifikácie CPA. Zároveň bolo vypracované aj usmernenie k zatriedovaniu stavebných prác do sekcie F štatistickej klasifikácie produktov podľa činností (CPA) a metodický pokyn k prenosu daňovej povinnosti pri dodaní stavebných prác podľa nového ustanovenia zákona o DPH. [§ 69 ods. 12 písm. j)]. V praxi nastávali a stále nastávajú situácie, že dodávateľ má iné zatriedenie ako odberateľ, čo môže byť zapríčinené najmä ich odlišným spôsobom popisu posudzovanej dodávky. Z uvedeného dôvodu sa novelou zákona od 1.1.2017 zavádza tzv. právna fikcia pri

uplatňovaní prenosu daňovej povinnosti v sektore stavebníctva, ktorá by mala priniesť právnu istotu ako pre dodávateľa tak aj pre odberateľa a odstrániť nadmernú administratívnu záťaž pri viacnásobnom overovaní správnosti zatriedenia činnosti podľa klasifikácie CPA. Novela zákona zavádza nový odsek 17, v zmysle ktorého, ak dodávateľ na základe odôvodneného predpokladu, že ním dodaná stavebná práca alebo tovar s inštaláciou a montážou je plnením podľa § 69 ods. 12 písm. j) zákona o DPH, ktoré podlieha prenosu daňovej povinnosti a uvedie na faktúre informáciu „prenesenie daňovej povinnosti“, potom príjemca plnenia (platiteľ dane) je osobou povinnou platiť DPH. Z uvedeného vyplýva, že novela zákona dodávateľovi nedáva možnosť rozhodnúť sa, že tuzemský prenos daňovej povinnosti sa aplikovať nebude, ale upravuje len situácie, keď sa dodávateľ odôvodnene rozhodne aplikovať tuzemský prenos daňovej povinnosti. [§ 69 ods. 17]

6. Kontrolný výkaz

Od 1. januára 2014 sa zaviedla pre platiteľov dane (zdaniteľné osoby registrované podľa § 4, 4a, 5 a 6) nová povinnosť, a to podávať elektronickými prostriedkami kontrolný výkaz. Platelia dane sú povinní podávať kontrolný výkaz za každé zdaňovacie obdobie, za ktoré sú povinní podať daňové priznanie. Platiteľ dane uvádza v kontrolnom výkaze údaje v členení podľa vzoru ustanoveného opatrením Ministerstva financií SR. Podrobné údaje o uskutočnených a o prijatých transakciách sa vykazujú na základe vyhotovených a prijatých faktúr o dodaní tovaru alebo služby vrátane súhrnných faktúr a dohôd o platbách podľa § 75 ods. 2 zákona o DPH, z ktorých v tuzemsku vznikne platiteľovi dane povinnosť platiť daň a z ktorých vznikne platiteľovi dane právo na odpočítanie dane. V prípade prijatia služieb z iného členského štátu alebo tretieho štátu, kedy povinnosť platiť DPH má platiteľ dane v SR ako aj v ostatných prípadoch samozdanenia služby alebo tovaru, sa môžu uvádzať údaje aj z iných dokladov, ak platiteľ dane nemá k dispozícii faktúru v čase podania kontrolného výkazu. O plneniach, ku ktorým je vydaná zjednodušená faktúra vyhotovená elektronickou registračnou pokladnicou (ERP), dodávateľ tovaru alebo služby uvádza len kumulované údaje z týchto faktúr. Osobitne dodávateľ uvádza kumulované údaje týkajúce sa všetkých ostatných dodaní tovarov a služieb, ktoré nie je povinný evidovať prostredníctvom ERP a ku ktorým nie je povinný vydať ani faktúru. Od 1. apríla 2016 nastala zmena vo vykazovaní údajov

o odpočítanej dane vykazovaných v časti B.3. kontrolného výkazu. Časť B.3. kontrolného výkazu bola rozdelená na dve samostatné časti B.3.1 a B.3.2., v ktorých sa údaje vykazujú nasledovne:

- ak je celková suma odpočítanej dane zo zjednodušených faktúr za príslušné zdaňovacie obdobie menej ako 3 000 eur, príjemca plnenia, ktorý má o prijatom tovare alebo službe zjednodušenú faktúru podľa § 74 ods. 3 písm. a) až c) zákona o DPH, uvádza v časti B.3.1. kontrolného výkazu celkovú sumu základov dane, celkovú sumu dane a celkovú sumu odpočítanej dane za dané zdaňovacie obdobie, a to zo všetkých prijatých zjednodušených dokladov, z ktorých si uplatňuje odpočítanie dane v zdaňovacom období, za ktoré podáva kontrolný výkaz.
- ak je celková suma odpočítanej dane zo zjednodušených faktúr za príslušné zdaňovacie obdobie 3 000 eur a viac, príjemca plnenia, ktorý má o prijatom tovare alebo službe zjednodušenú faktúru podľa § 74 ods. 3 písm. a) až c) zákona o DPH, uvádza v B.3.2. celkovú sumu základov dane, celkovú sumu dane a celkovú sumu odpočítanej dane podľa identifikačného čísla pre DPH dodávateľa za dané zdaňovacie obdobie, a to zo všetkých prijatých zjednodušených dokladov, z ktorých si uplatňuje odpočítanie dane v zdaňovacom období, za ktoré podáva kontrolný výkaz.

Osobitne sa v kontrolnom výkaze uvádzajú údaje z opravných faktúr (tzv. dobropisov a farchopisov) – dodávateľ v časti C.1 a odberateľ v časti C.2. Do kontrolného výkazu sa neuvádzajú tie poskytnuté plnenia, ktoré sú platitelia dane povinní uvádzať do súhrnného výkazu a údaje o vyvezených tovaroch do tretích štátov.

S účinnosťou od 1. januára 2017 ustanovilo Ministerstvo financií SR vzor kontrolného výkazu opatrením zo 14. októbra 2016 č. MF/017524/2016-731, ktorý sa prvýkrát použije za zdaňovacie obdobie január 2017 a prvý štvrťrok 2017. K vyplneniu kontrolného výkazu vydáva Ministerstvo financií SR poučenie, ktoré uverejní vo Finančnom spravodajcovi. Vo Finančnom spravodajcovi z roku 2016 (príspevok č. 27) Ministerstvo financií SR uverejnilo oznámenie č. MF/019516/2016-731 o vydaní poučenia na vyplnenie kontrolného výkazu k dani z pridanej hodnoty. Od 1. januára 2017 dodávateľ uvádza v časti A.2. kontrolného výkazu údaje z vyhotovených faktúr, ktoré je ako platiteľ dane povinný vyhotoviť podľa § 71 až 75 zákona o DPH a z ktorých je osobou povinnou platiť daň príjemca plnenia ako platiteľ dane podľa § 69

ods. 12 písm. f) až j) zákona o DPH. V A.2. dodávateľ uvádza dodanie tovaru, pri ktorom sa uplatňuje prenos daňovej povinnosti na príjemcu plnenia (tuzemský sektorový prenos daňovej povinnosti na príjemcu plnenia), ak ide o tieto vybrané druhy tovaru: poľnohospodárske plodiny, kovy a kovové predmety, mobilné telefóny, integrované obvody a od 1. januára 2017 aj stavebné práce a stavby, dodané inému platiteľovi dane, pričom dodávateľ je povinný vyhotoviť faktúru, ale osobou povinnou platiť daň je príjemca plnenia. Prenos daňovej povinnosti pri uvedených tovaroch okrem stavebných prác a stavby sa uplatní, ak základ dane je 5 000 eur a viac a príjemca plnenia je platiteľ dane. Ak ide o dodanie uvedených tovarov, pri ktorých základ dane je do 5 000 eur, uvádza dodávateľ tieto dodania v A.1. časti kontrolného výkazu. V časti A.2. kontrolného výkazu k DPH budú platitelia DPH - dodávatelia pri dodaných "stavebných prácach" uvádzať: identifikačné číslo pre daň odberateľa (IČ DPH), poradové číslo faktúry, dátum dodania tovaru alebo služby alebo dátum prijatia platby, základ dane v eurách.

V A.2. dodávateľ neuvádza faktúry o iných dodaniach tovarov alebo služieb, pri ktorých sa uplatní tuzemský prenos daňovej povinnosti na príjemcu plnenia, a to dodanie kovového odpadu alebo kovového šrotu podľa § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH, dodanie emisných kvót skleníkových plynov podľa § 69 ods. 12 písm. b) zákona o DPH, dodanie nehnuteľnosti, ktorú sa platiteľ dane rozhodol zdaníť alebo ktorá sa predáva dlžnou osobou v konaní o nútenom predaji podľa § 69 ods. 12 písm. c) a d) zákona o DPH, dodanie tovaru, ktorý je predmetom záruky zabezpečujúcej pohľadávku veriteľa podľa § 69 ods. 12 písm. e) zákona o DPH. [§ 78a ods. 2 písm. a)]

7. Vrátene nadmerného odpočtu a náhrada za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly

Novelou daňového poriadku účinnou od 1. januára 2017 dochádza článkom IV aj k novelizácii zákona o DPH a k úprave ustanovení upravujúcich prerušenie hmotnoprávnej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu. Uvedená úprava nadväzuje na zavedenie inštitútu skráteného vyrubovacieho konania, ktorý bol doplnený do daňového poriadku ustanovením § 68a. Článkom IV novely daňového poriadku boli dotknuté dve ustanovenia zákona o DPH [§ 79 ods. 4 a ods. 5]. Z doplneného znenia zákona o DPH vyplýva, že ak bude platiteľovi zaslaná

v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1 alebo 2 výzva na odstránenie nedostatkov v podanom daňovom priznaní, výzva na podanie kontrolného výkazu alebo výzva na odstránenie nedostatkov v podanom kontrolnom výkaze, lehota na vrátenie nadmerného odpočtu nebude plynúť odo dňa doručenia výzvy až do dňa odstránenia nedostatkov alebo do dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia vydaného v skrátanom vyrubovacom konaní. Nadmerný odpočet bude platiteľovi dane vrátený vo výške určenej v tomto rozhodnutí.

Rovnaký postup bude uplatňovaný voči platiteľovi dane, ktorý si uplatní alebo zvýši nadmerný odpočet dodatočným daňovým priznaním. Ak v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 5 zákona bude platiteľovi dane zaslaná výzva na odstránenie nedostatkov v podanom dodatočnom daňovom priznaní alebo na odstránenie nedostatkov v podanom dodatočnom kontrolnom výkaze, lehota na vrátenie nadmerného odpočtu nebude plynúť odo dňa doručenia výzvy až do dňa odstránenia nedostatkov alebo do dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia vydaného v skrátanom vyrubovacom konaní a nadmerný odpočet sa vráti vo výške určenej v tomto rozhodnutí.

Od 1. januára bolo do zákona o DPH prijaté úplne nové ustanovenie o náhrade za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly [§ 79a]. Ako vyplýva z predchádzajúceho textu, lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu sú stanovené v § 79. Ak daňový úrad v lehote na jeho vrátenie začne daňovú kontrolu, nadmerný odpočet je platiteľovi dane vrátený do 10 dní od skončenia kontroly a vo výške zistenej daňovým úradom. Dĺžku vykonávania daňovej kontroly stanovuje daňový poriadok v trvaní 12 mesiacov, vo výnimočných prípadoch je možné túto dobu aj predĺžiť. Vzhľadom k tomu, že platiteľ dane počas výkonu daňovej kontroly nemôže dočasne disponovať finančnými prostriedkami vo výške nadmerného odpočtu, novela zákona ustanovuje, aby za obdobie zadržania nadmerného odpočtu bola platiteľovi dane priznaná peňažná náhrada, ktorá je v zákone vymedzená ako „úrok z nadmerného odpočtu“. Ak nadmerný odpočet nebol vrátený do uplynutia šiestich mesiacov od posledného dňa lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79, platiteľ má nárok na náhradu za zadržanie nadmerného odpočtu. Výška tejto náhrady sa stanoví ako dvojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej prvý deň kalendárneho roka, za ktorý sa úrok počíta, a ak táto úroková sadzba nedosiahne 1,5 %, pri výpočte úroku z

nadmerného odpočtu sa použije ročná úroková sadzba vo výške 1,5 %. Úrok sa vypočíta zo sumy vráteného nadmerného odpočtu, a to za každý deň od uplynutia šiestich mesiacov odo dňa nasledujúceho po uplynutí lehoty na vrátenie. O priznaní tohto úroku rozhoduje daňový úrad a to v lehote do 15 dní od vrátenia nadmerného odpočtu, a zaplatí ho v prospech platiteľa v lehote do 15 dní od nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia o priznaní úroku z nadmerného odpočtu. V prípade, že dôjde spätne k zníženiu vráteného nadmerného odpočtu prípadne až k zrušeniu jeho vrátenia z úradnej moci, tak sa prepočíta aj náhrada vo forme úroku a platiteľ musí do 15 dní od rozhodnutia daňového úradu príslušnú sumu vrátiť. Nárok na úrok z nadmerného odpočtu nevzniká v prípade, že by jeho výška nepresiahla 5 eur, ako aj v prípade, že si platiteľ opakovane neplnil povinnosti pri daňovej kontrole, opakovane nepreberal písomnosti ani v úložnej lehote, opakovane sa bez ospravedlnenia nedostavil na predvolanie daňového úradu alebo opakovane nebol zastihnuteľný na adrese sídla, miesta podnikania a ani na adrese prevádzkarne. V prípade, že platiteľ má nedoplatky na niektorej inej dani, na priznaný úrok sa vzťahujú rovnaké pravidlá aké Daňový poriadok (zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní v znení neskorších predpisov) stanovil pri použití daňového preplatku. Podľa prechodného ustanovenia k uplatneniu inštitútu úroku z nadmerného odpočtu [§ 85ke] vznikne platiteľovi nárok na tento úrok v prípade, ak daňová kontrola začatá v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu pred 1. januárom 2017 nebola k 1. januáru 2017 skončená a za predpokladu, že budú naplnené podmienky podľa § 79a a platiteľ počas výkonu daňovej kontroly poskytol správcovi dane dostatočnú súčinnosť.

ZMENY V OBLASTI CESTOVNÝCH NÁHRAD

Jitka Meluchová

Sumy stravného stanovuje **Opatrenie č. 309/2016 Z. z. Ministerstva práce, sociálnych vecí a rodiny SR** (ďalej len „opatrenie o sumách stravného“), ktoré nadobudlo účinnosť 1. decembra 2016, podľa § 5 ods. 2 zákona č. 283/2002 Z. z. o cestovných náhradách v znení neskorších predpisov.

Sumy stravného pre jednotlivé časové pásma sú stanovené podľa toho, ako dlho trvá zamestnancova pracovná cesta. Zamestnanec má nárok na stravné, ak jeho tuzemská pracovná cesta **trvá najmenej 5 hodín v rámci jedného kalendárneho dňa**. Stravné je určené pevnou sumou pre jednotlivé časové pásma a z tohto dôvodu sa jeho použitie zo strany zamestnanca nepreukazuje. V závislosti od času v rámci jedného kalendárneho dňa, ktorý zamestnanec strávi na tuzemskej pracovnej ceste mu patrí suma stravného:

- 4,50 eur pre časové pásmo 5 až 12 hodín,
- 6,70 eur pre časové pásmo nad 12 hodín až 18 hodín,
- 10,30 eur a pre časové pásmo nad 18 hodín.

V súvislosti s opatrením o sumách stravného je:

1. **pre organizácie a firmy:**

- nová optimálna hodnota stravného lístka 4,50 eur
- nová minimálna hodnota stravného lístka 3,38 eur

2. **pre SZČO:**

- možné započítať si do nákladov stravné až v hodnote 4,50 eur za každý odpracovaný deň.

V súlade s § 152 ods. 3 zákona č. 311/2001 Z. z. Zákonníka práce prispieva zamestnávateľ na stravovanie zamestnancov v sume najmenej 55 % ceny jedla, najviac však na každé jedlo do sumy 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín. V súvislosti so zmenou výšky súm stravného pri tuzemskej pracovnej ceste sa zmenila aj maximálna výška príspevku zamestnávateľa. Od 1. decembra 2016 a v roku 2017 môže zamestnávateľ poskytnúť zamestnancom príspevok na stravné maximálne v sume 2,48 eur.

Ak v rámci jedného kalendárneho dňa zamestnanec vykoná niekoľko tuzemských pracovných ciest, nárok na stravné sa posudzuje za každú pracovnú cestu samostatne. Zamestnávateľ stravné zamestnancovi neposkytuje, ak má zamestnanec preukázateľne zabezpečené na tuzemskej pracovnej ceste bezplatné stravovanie v celom rozsahu.

Zamestnávateľ nárokové stravné zamestnancovi kráti, ak má zamestnanec preukázateľne na pracovnej ceste zabezpečené čiastočne bezplatné stravovanie (napr. len obed).

Stravné pri **tuzemskej pracovnej ceste** sa kráti o vypočítanú nominálnu hodnotu, ktorá sa vypočíta zo stravného pre časové pásmo nad 18 hodín:

- 25 % za bezplatne poskytnuté raňajky,
- 40 % za bezplatne poskytnutý obed,
- 35 % za bezplatne poskytnutú večeru.

Najvyššia suma stravného sa poskytuje v časovom pásme trvania pracovnej cesty nad 18 hodín, ktorá je v súčasnosti 10,30 eur. Stravné, na ktoré má zamestnanec nárok v rámci kalendárneho dňa sa bude krátiť v prípade zabezpečenia:

- raňajok o 2,575 eur t. j. $(10,30 \text{ €} \times 25 \% = 2,575 \text{ €})$,
- obeda o 4,120 eur t. j. $(10,30 \text{ €} \times 40 \% = 4,12 \text{ €})$,
- večere o 3,605 eur t. j. $(10,30 \text{ €} \times 35 \% = 3,605 \text{ €})$.

Vypočítaná miera krátenia stravného za bezodplatne poskytnuté stravné sa nezaokrúhľuje.

Podľa § 5 ods. 10 zákona o cestovných náhradách sa zaokrúhľuje až vypočítané stravné, a to na najbližší eurocent nahor. Týmto spôsobom sa zaokrúhľuje stravné za každý kalendárny deň samostatne, nezaokrúhľuje sa stravné za pracovnú cestu ako celok.

Určené stravné = nárok na stravné pre dané časové pásmo v rámci kalendárneho dňa – vypočítaná miera krátenia za bezplatne zabezpečené jedlo (raňajky, obed, večera) bez zaokrúhlenia.

Zamestnávateľ stravné nekráti, ak zamestnanec nemohol využiť zabezpečené jedlo alebo poskytnuté raňajky z dôvodov, ktoré nezavinil.

Ak by napríklad zamestnanec vycestoval na tuzemskú pracovnú cestu z Bratislavy do Popradu a začiatok cesty z Bratislavy by bol v pondelok o 15:00 a naspäť by sa vracal v stredu o 14:30 hod. Zamestnancovi bola v prvý deň poskytnutá večera, druhý deň mal zabezpečené celodenné

stravovanie a v stredu mal zabezpečené raňajky. Výpočet stravného za vykonanú pracovnú cestu by bol nasledovný:

Deň TPC	Nárok na stravné	Poskytnuté stravovanie	Krátenie stravného
pondelok	4,50 eura	večera	$(10,30 \times 0,35) = 3,605 \text{ €}$ $4,50 - 3,605 = 0,90 \text{ €}$
utorok	10,30 eura	raňajky, obed, večera	0
streda	6,70 eura	raňajky	$(10,30 \times 0,25) = 2,575 \text{ €}$ $6,70 - 2,575 = 4,13 \text{ €}$

Zamestnancovi patrí stravné za tuzemskú pracovnú cestu v sume 5,03 eur.

Pri zahraničnej pracovnej ceste **nie je ustanovená dolná časová hranica pre vznik nároku na stravné**, tak ako pri tuzemskej pracovnej ceste. Stravné pri **zahraničnej pracovnej ceste** sa kráti o vypočítanú nominálnu hodnotu, ktorá sa vypočíta zo stravného pre časové pásmo nad 12 hodín:

- 25 % za bezplatne poskytnuté raňajky,
- 40 % za bezplatne poskytnutý obed,
- 35 % za bezplatne poskytnutú večeru.

Ak má zamestnanec so zamestnávateľom dohodnuté iné podmienky poskytovania stravného, nominálna hodnota krátenia za raňajky, obed a večeru sa vypočíta z najvyššie dohodnutej sumy stravného medzi zamestnancom a zamestnávateľom.

Cestovné náhrady sa od 1. januára 2009 nemenili. Ak zamestnanec použije súkromné cestné motorové vozidlo na žiadosť zamestnávateľa, patrí mu základná náhrada za každý 1 km jazdy a náhrada za spotrebované pohonné látky:

- 0,050 eura/km t. j. sadzba náhrady za používanie jednostopového motorového vozidla, trojkolky pre podnikanie,
- 0,183 eura/km t. j. sadzba náhrady za používanie osobného cestného motorového vozidla pre podnikanie.

Základná náhrada zohľadňuje amortizáciu vozidla, drobné opravy a údržbu, opotrebenie a výmenu pneumatík, spotrebu náplne do ostrekovačov, poplatky za umývanie auta, povinné zmluvné a havarijné poistenie.

Náhrada za spotrebované pohonné látky patrí zamestnancovi podľa cien pohonných látok prepočítaných podľa spotreby pohonných látok uvedenej v technickom preukaze cestného motorového vozidla alebo v osvedčení o evidencii cestného motorového vozidla.

ZMENY V OBLASTI SOCIÁLNEHO A ZDRAVOTNÉHO POISTENIA

Jitka Meluchová

Tak ako každý rok došlo od januára 2017 k zmenám v stanovení súm odvodov na verejné zdravotné poistenie a sociálne poistenie. Ich výška sa vypočítava v závislosti od zmeny priemernej mesačnej mzdy v hospodárstve SR, ktorú každým rokom zisťuje a vyhlasuje Štatistický úrad SR. Zamestnávateľ má povinnosť mesačne odvádzať za svojich zamestnancov poistné do Sociálnej poisťovne a preddavok na poistenie do príslušnej zdravotnej poisťovne, čím sa zvyšuje cena práce zamestnanca ako aj náklady účtovnej jednotky.

Významná zmena nastala vo výpočte maximálnych odvodov poistného, nakoľko sa maximálny vymeriavací základ na účely sociálneho poistenia zvýšil oproti roku 2016 z 5-násobku na 7-násobok priemernej mesačnej mzdy. Pri výpočte **sociálneho poistenia** sa pri určení minimálnej výšky vymeriavacieho základu vychádza z minimálnej mzdy t. j. 435 eur pre rok 2017. Maximálna výška vymeriavacieho základu je stanovená na sumu 6 181 eur od 1. januára 2017 do 31. decembra 2017 a je jednotná pre všetky fondy sociálneho poistenia (nemocenské poistenie, dôchodkové poistenie, poistenie v nezamestnanosti, garančné poistenie, rezervný fond) s výnimkou úrazového poistenia, ktoré vymeriavací základ určený nemá. Výška vypočítaného a odvedeného poistného je konečná a nevykonáva sa ročné zúčtovanie preddavkov čím nevznikajú rozdiely v podobe preplatkov alebo nedoplatkov.

V prípade odvodov na **verejné zdravotné poistenie** došlo k zrušeniu maximálneho vymeriavacieho základu úplne. Minimálny vymeriavací základ pre určenie výšky preddavku na verejné zdravotné poistenie je taktiež limitovaný minimálnou mzdou 435 eur. Po ukončení

kalendárneho roka vykoná každá zdravotná poisťovňa ročné zúčtovanie zdravotného poistenia. V ročnom zúčtovaní porovná výšku nároku poistného so zaplatenými preddavkami a vyčíslí výsledok ročného zúčtovania čo môže byť preplatok alebo nedoplatok, ktorý oznámi platiteľom a poistencom podľa Vyhlášky č. 116/2014 Z. z. o podrobnostiach o vykazovaní preddavkov na poistné na verejné zdravotné poistenie, o platení preddavkov na poistné na verejné zdravotné poistenie a nedoplatkov, o ročnom zúčtovaní poistného a povinnostiach pri ročnom zúčtovaní poistného a o vzore ročného zúčtovania poistného na verejné zdravotné poistenie v znení neskorších predpisov.

Zamestnávateľ tak v roku 2017 musí pri výpočte poistného na sociálne poistenie a verejné zdravotné poistenie vychádzať z rozdielnych maximálnych vymeriavacích základov.

Podiely na zisku (dividendy) vyplatené zo zisku vytvoreného za účtovné obdobie, ktoré začalo od 1. januára 2017 a neskôr už nebudú podliehať odvodu poistného na verejné zdravotné poistenie. Avšak podiely zo zisku za účtovné obdobie od 1. januára 2011 do 31. decembra 2016 naďalej vstupujú do vymeriavacieho základu na verejné zdravotné poistenie, pričom sa na tieto príjmy vzťahuje maximálny ročný vymeriavací základ, t. j. 60-násobok priemernej mesačnej mzdy spred dvoch rokov.

Dividendy podľa účtovného obdobia ich vzniku	Preddavok 2017 v €	Vymeriavací základ 2017 v €	Sadzba
od 1. 1. 2017	neplatí sa	x	x
od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2016	platí sa	max 52 980	14 %
od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2012 - osoba bez postihnutia	neplatí sa	max 52 980	10 %
od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2012	neplatí sa	max 52 980	5 %

Suma 52 980 eur je osobitný maximálny vymeriavací základ roka 2017 pre príjmy z dividend.

Naďalej platí odvodová výnimka pre študentov, ak vykonávajú prácu na základe dohody o brigádnickej práci študentov, ak mesačný príjem alebo priemerný mesačný príjem študenta z tejto dohody nepresiahne 200 eur. Študent má v tom prípade právo uplatniť si výnimku z

platenia poistného na dôchodkové poistenie. Študent o uplatnení výnimky písomne informuje zamestnávateľa formou oznámenia. V jednom kalendárnom mesiaci si môže uplatniť výnimku len na jednu dohodu. Ak príjem z dohody uvedenú sumu 200 eur presiahne, študentovi vzniká dôchodkové poistenie aj v prípade, že si výnimku uplatnil. V tomto prípade platí poistné na dôchodkové poistenie z vymeriavacieho základu, ktorý sa určí ako rozdiel medzi mesačným príjmom alebo priemerným mesačným príjmom a hraničnou sumou 200 eur (t. j. starobné poistenie 4 % a invalidné poistenie 3 % pri uplatnení výnimky len z príjmu nad hranicu 200 eur). Poistné za neho odvádza zamestnávateľ.

Platba zamestnávateľa za študenta :

- starobné poistenie (14 % pri uplatnení výnimky len z príjmu nad hranicu 200 eur)
- invalidné poistenie (3 % pri uplatnení výnimky len z príjmu nad hranicu 200 eur)
- garančné poistenie (0,25 % z celého príjmu)
- úrazové poistenie (0,8 % z celého príjmu)
- rezervný fond (4,75 % pri uplatnení výnimky len z príjmu nad hranicu 200 eur).

Minimálna mesačná mzda sa odvíja od stupňa náročnosti práce a je pre rok 2017 stanovená nasledovne:

Stupeň náročnosti	Koeficient minimálnej mzdy	Mesačná minimálna mzda	Hodinová minimálna mzda
1	1,0	435 eur	2,5
2	1,2	522 eur	3,0
3	1,4	609 eur	3,5
4	1,6	696 eur	4,0
5	1,8	783 eur	4,5
6	2,0	870 eur	5,0

Mzdové zvýhodnenie za **nočnú prácu** vykonávanú zamestnancom je stanovené **najmenej v sume 0,50 eura za hodinu. Za nočnú prácu**, vykonávanú v čase medzi 22. hodinou a 6. hodinou, patrí zamestnancovi (podľa § 123 ods. 1 Zákonníka práce) okrem dosiahnutej mzdy aj mzdové zvýhodnenie za nočnú prácu a to vo výške najmenej 20 % minimálnej mzdy za

hodinu. Keďže od januára 2017 je suma hodinovej minimálnej mzdy 2,50 eura, zamestnávateľ musí takémuto zamestnancovi vyplatiť najmenej 0,50 eura za každú hodinu nočnej práce. Minimálna hodinová mzda sa tak zvyšuje na 3 eurá za jednu odpracovanú nočnú hodinu.

Nakoľko sa k 1. júlu 2016 nezvyšovalo mesačné **životné minimum**, ktoré je vo výške 198,09 eur, nezvyšoval sa ani prídavok na dieťa, ktorý zostáva aj v roku 2017 vo výške 23,52 eur ako aj výška príplatku na prídavok na dieťa v sume 11,02 eur. Táto štátna dávka sa od roku 2014 nevalorizovala, keďže pre defláciu sa neupravovalo ani životné minimum, od ktorého sa odvíja jeho výška. Rovnako daňový bonus, ktorí dostávajú pracujúci rodičia zostáva aj pre tento rok vo výške 21,41 eur na mesiac.

V súčasnosti bol predložený návrh novelizácie zákona č. 571/2009 Z. z. o rodičovskom príspevku a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktorým poslanci NR SR navrhujú zvýšiť sumu rodičovského príspevku zo súčasných 203,20 eur na sumu 213,20 eur.

TRANSFEROVÉ OCEŇOVANIE

Lucia Ondrušová

Transferovým oceňovaním chápeme oceňovanie kontrolovaných transakcií medzi závislými osobami, či už tuzemskými alebo zahraničnými, za podmienok dodržania princípu nezávislého vzťahu.

Závislá osoba je definovaná v zákone č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o dani z príjmov) a to v § 2 písm. n) ako blízka osoba alebo ekonomicky, personálne alebo inak prepojená osoba. Novela zákona o dani z príjmov rozšírila definíciu závislých osôb v rámci ekonomického, personálneho alebo iného prepojenia.

Blízkou osobou sa rozumie predovšetkým príbuzný v priamom rade, súrodenec, manžel a zároveň aj iné osoby v rodinnom alebo obdobnom pomere (strýc, teta, bratranci, sesternice,

druh a družka, zošvagrené osoby a pod.), ktoré sú si navzájom blízke a v prípade ujmy, ktorú by utrpela jedna z nich, by druhá osoba pociťovala ako vlastnú ujmu. Definovanie blízkej osoby je upravené podľa ustanovení § 116 a 117 zákona č. 40/1964 Zb. Občiansky zákonník v znení neskorších predpisov (ďalej len Občiansky zákonník).

Ekonomickým alebo personálnym prepojením sa chápe účasť osoby na majetku, kontrole alebo vedení inej osoby resp. vzájomný vzťah medzi osobami, ktoré sú pod kontrolou alebo vedením tej istej osoby alebo jej blízkej osoby alebo v ktorých má táto osoba alebo jej blízka osoba priamy alebo nepriamy majetkový podiel. Účasťou na majetku alebo kontrole sa rozumie viac ako 25 % priamy, nepriamy alebo nepriamy odvodený podiel na základnom imaní alebo na hlasovacích právach. Účasťou na vedení sa rozumie vzťah osoby s obchodnou spoločnosťou alebo družstvom prostredníctvom členstva v štatutárnych alebo dozorných orgánoch tejto obchodnej spoločnosti alebo družstva. S účinnosťou od 1.1.2017 sa definícia účasti na vedení rozširuje aj na osoby, ktoré sú blízke k osobe, ktorá je členom v štatutárnych orgánoch alebo dozorných orgánoch. Za takúto blízku osobu sa považuje osoba určená podľa § 116 a 117 Občianskeho zákonníka. Novelou sa upravuje aj samotný pojem "vedenie", a to nasledovne: vedením sa rozumie vzťah členov štatutárnych orgánov, dozorných orgánov alebo ďalších obdobných orgánov právnickej osoby k tejto právnickej osobe.

Iným prepojením sa rozumie právny vzťah alebo iný obdobný vzťah vytvorený predovšetkým za účelom zníženia základu dane alebo zvýšenia daňovej straty.

Zahraničná závislá osoba je taktiež definovaná v zákone o dani z príjmov a to v § 2 písm. r) ako vzájomne prepojená tuzemská fyzická alebo právnická osoba so zahraničnou fyzickou alebo právnickou osobou. Prepojenie môže byť ekonomické, personálne alebo iné resp. môže ísť o blízke osoby.

Kontrolované transakcie a princíp nezávislého vzťahu

Novela zákona o dani z príjmov upravila aj definíciu kontrolovanej transakcie.

Kontrolovanou transakciou sa rozumie právny vzťah alebo obdobný vzťah medzi dvoma alebo viacerými závislými osobami - či už fyzickými osobami, ktoré majú príjmy z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti, z prenájmu alebo z použitia diela a umeleckého výkonu

alebo právnickými osobami, ktoré podnikajú a dosahujú zdaniteľné príjmy (výnosy) z činností alebo z nakladania s majetkom.

Za kontrolovanú transakciu sa **nepovažuje** prenájom nehnuteľnosti, ak sa jedná o nehnuteľnosť, ktorá nie je zaradená do obchodného majetku a nájomcom je fyzická osoba, ktorá túto nehnuteľnosť využíva na osobné účely a to bez ohľadu na to, aký je vzťah medzi prenajímateľom a nájomcom (napr. keď otec prenájme nehnuteľnosť v osobnom vlastníctve, ktorá nie je zaradená do obchodného majetku dcéry, ktorá bude túto nehnuteľnosť využívať na osobné účely).

V § 17 ods. 5 až 7 zákona o dani z príjmov sú upravené všeobecné ustanovenia k zisťovaniu základu dane závislých osôb, ktoré boli novelizované od 1.1.2017. **Od 1.1.2017 sa mení ustanovenie § 17 ods. 5 zákona o dani z príjmov, kde je uvedené, že súčasťou základu dane závislej osoby je aj rozdiel, o ktorý sa ceny alebo podmienky v kontrolovaných transakciách líšia od cien alebo podmienok, ktoré by sa použili medzi nezávislými osobami v porovnateľných nekontrolovaných transakciách, pričom tento rozdiel znižuje základ dane alebo zvyšuje daňovú stratu.** Pri určení základu dane závislej osoby sa povoľuje zahrnúť do daňových výdavkov aj pomernú časť výdavkov (nákladov) vynaložených inou osobou, voči ktorej je závislou osobou, ak:

- a) tieto výdavky (náklady) preukázateľne súvisia s predmetom činnosti tejto závislej osoby,
- b) by musela sama znášať tieto výdavky (náklady) alebo by si musela takúto službu objednať u nezávislej osoby, keby jej ju neposkytla závislá osoba,
- c) suma výdavkov (nákladov) alebo cena služby zodpovedá princípu nezávislého vzťahu,
- d) preukáže úhrnnú výšku výdavkov (nákladov) takto súvisiacich alebo vynaložených na túto služby a spôsob ich delenia medzi osoby dosahujúce úžitok z tejto služby.

§ 17 ods. 6 zákona o dani z príjmov bol doplnený z dôvodu spresnenia postupu pri vykonaní korešpondujúcej úpravy závislou osobou. Zákon úpravou stanovuje, že ak si jeden daňovník sám upravil základ dane podľa ustanovení § 17 ods. 5 zákona o dani z príjmov, iná závislá osoba (rezident SR) môže vykonať korešpondujúcu úpravu základu dane (zníženie) bez povinnosti podania žiadosti správcovi dane o povolenie tejto úpravy. Avšak, ak by takúto

úpravu uskutočnil daňovník, ktorý uplatňuje daňovú úľavu podľa § 30a alebo § 30b zákona o dani z príjmov, potom je druhá závislá osoba povinná vykonať korešpondujúcu úpravu a to nasledovne:

- a) ak daňovník uplatňujúci úľavu na dani z príjmov zníži základ dane podaním dodatočného daňového priznania, je iná závislá osoba (rezident SR) povinná vykonať úpravu zvyšujúcu základ dane,
- b) ak iná závislá osoba primárne vykoná úpravu základu dane podľa § 17 ods. 5, je daňovník uplatňujúci úľavu na dani povinný znížiť základ dane pre kontrolované transakcie.

Zároveň sa ukladá povinnosť oznámiť správcovi dane vykonanie úpravy základu dane medzi závislými osobami, ktorá má za následok zníženie základu dane. Vzor oznámenia stanoví finančné riaditeľstvo a uverejní ho na svojom webovom sídle.

Novela § 18 (úprava základu dane závislých osôb) zákona o dani z príjmov vychádza z dôvodu nahradenia pojmu "vzájomný obchodný vzťah" pojmom "kontrolovaná transakcia" a z dôvodu zvýšenia prehľadnosti.

Všetky kontrolované transakcie medzi závislými osobami musia byť ocenené tak, aby bol pri nich dodržaný princíp nezávislého vzťahu. **Princíp nezávislého vzťahu** je založený na porovnávaní podmienok dohodnutých v kontrolovaných transakciách medzi závislými osobami s podmienkami, ktoré by medzi sebou dohodli nezávislé osoby v porovnateľných transakciách za porovnateľných okolností v príslušných obdobiach. Pri zisťovaní cien a podmienok transakcií závislých osôb sa použije jedna z metód, ktoré sú stanovené v zákone o dani z príjmov alebo ich vzájomná kombinácia, alebo iné metódy, ktoré správne určia cenu závislej kontrolovanej transakcie. O kontrolovaných transakciách a použitej metóde, je daňovník povinný viesť dokumentáciu. Obsah a rozsah dokumentácie je určený v *Usmernení č. MF/014283/2016-724 o určení obsahu dokumentácie podľa § 18 ods. 1 zákona o dani z príjmov*.

Pri výbere metódy transferového oceňovania je potrebné vybrať najvhodnejšiu metódu pre konkrétnu kontrolovanú transakciu s prihliadnutím na špecifiká každej transakcie. Základné členenie transakčných metód oceňovania vychádza v ich rozdelení na metódy, ktoré vychádzajú z porovnávania ceny – tzv. **tradičné transakčné metódy** (metóda nezávislej trhovej ceny, metóda následného predaja, metóda zvýšených nákladov) a na metódy, ktoré

vychádzajú z porovnania zisku – tzv. **transakčné ziskové metódy** (metóda delenia zisku, metóda čistého obchodného rozpätia).

Daňovník môže písomne požiadať správcu dane o vydanie rozhodnutia o odsúhlasení použitia konkrétnej metódy a to najneskôr 60 dní pred začiatkom zdaňovacieho obdobia, počas ktorého by sa mala odsúhlasená metóda ocenenia uplatniť. Rozhodnutie o odsúhlasení metódy sa vydáva najviac na päť zdaňovacích období. Na žiadosť daňovníka podanej najmenej 60 dní pred uplynutím lehoty uvedenej v rozhodnutí, správca dane môže vydať rozhodnutie o odsúhlasení použitia metódy ocenenia najviac na ďalších päť zdaňovacích období, ak daňovník preukáže, že nedošlo k zmene podmienok, na základe ktorých bolo predchádzajúce rozhodnutie vydané.

Daňovník môže požiadať správcu dane o vydanie rozhodnutia o jednostrannom odsúhlasení použitia metódy ocenenia. Zároveň môže daňovník tiež požiadať o vydanie rozhodnutia o odsúhlasení použitia metódy ocenenia na základe uplatnenia zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, ktoré je odsúhlasené príslušnými orgánmi dvoch alebo viacerých zmluvných štátov.

Daňovník spolu so žiadosťou o vydanie rozhodnutia o odsúhlasení použitia metódy ocenenia zaplatí poplatok vo výške 10 000 eur, ak ide o poplatok za vydanie rozhodnutia o jednostrannom odsúhlasení použitia metódy ocenenia správcu dane a vo výške 30 000 eur, ak ide o odsúhlasenie použitia metódy ocenenia na základe uplatnenia zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia. **Daňovník musí poplatok uhradiť spolu so žiadosťou.** Ak poplatok nebol uhradený, jeho splatnosť je do 15 dní odo dňa doručenia písomnej výzvy správcu dane na jeho zaplatenie. Ak daňovník poplatok neuhradí, žiadosť sa považuje za nepodanú. V prípade, že správca dane nevyhoví žiadosti daňovníka, poplatok sa daňovníkovi nevráti.

Nové ustanovenie v § 18a bolo zavedené z dôvodu zvýšenia sankcií v prípade zistení úmyselnému vyhýbaniu sa plateniu daní v prípadoch transferového oceňovania. Podľa § 18a ods. 1 sa zdvojnásobuje výška sankcie pre subjekty, ktoré sa dopustia správneho deliktu. Podľa § 18a ods. 2 správca dane umožní neuplatnenie sankcie v dvojnásobnej výške, ak daňovník uzná pochybenie a zaplatí rozdiel vyrubenej dane v stanovenej lehote. Ods. 3 § 18a upravuje špecifickú situáciu, keď daňovník požiada o odsúhlasenie použitia metódy ocenenia.

Ak správca dane nesúhlasí s názorom daňovníka na metódu ocenenia alebo spôsobu určenia ceny, môže začať daňovú kontrolu. Pri určení sankcie môže správca dane prihliadnuť na zámer daňovníka stanoviť správne transferové ceny v kontrolovanej transakcii.

VYMEDZENIE ÚČTOVNÝCH JEDNOTIEK UPLATŇUJÚCICH PRAVIDLÁ IFRS V ROKU 2017 V SR

Daša Mokošová

Rada pre Medzinárodné účtovné štandardy (angl. International Accounting Standard Board, ďalej len skratka „IASB“) v roku 2016 pokračovala vo svojej činnosti zdokonaľovania znenia už vydaných Medzinárodných štandardov pre finančné vykazovanie (IFRS), zároveň pokročila v riešení naplánovaných projektov pre vybranú oblasť IFRS. Od januára 2016 však nevydala žiaden nový štandard, takže ostatné číselné označenie ostáva pre štandard zaoberajúci sa problematikou lízingov pod číslom IFRS 16. V prípade interpretácií je ostatnou IFRIC 21 *Odvody*. Projekty IASB sú rozdelené do niekoľkých oblastí, pričom ich cieľom je buď novelizácia už existujúcich alebo vydávanie nových štandardov vrátane ich interpretácií. Mnohé z projektov sú už ukončené, aj keď nie je výnimkou, že sa k nim IASB neskôr z rôznych dôvodov opätovne vracia, no niektoré, ako je napríklad projekt finalizácie projektu Koncepčného rámca pre finančné vykazovanie, sú dlhodobou záležitosťou ustálenia jednoznačného riešenia.

Prijatie novo vydaných IFRS, prípadne prijatie novelizácií aktuálne platných IFRS Európskou komisiou na úrovni Európskej únie je dôležité pre uvedenie do pozornosti tým účtovným jednotkám, ktorým podľa zákona č. 431/2002 o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“), vyplýva povinnosť alebo možnosť rozhodnutia sa pre zostavenie a prezentáciu účtovnej závierky v súlade s prijatým znením IFRS v EÚ. Podľa § 17a zákona o účtovníctve, individuálnu účtovnú závierku zostavujú v súlade s IFRS povinne:

- banky, správcovské spoločnosti, poisťovne okrem zdravotných poisťovní, zaisťovne, 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.

Ďalej svoju individuálnu účtovnú závierku musia v súlade s IFRS, tak ako ich prijala EÚ, povinne zostaviť aj všetky obchodné spoločnosti, ktoré spĺňajú minimálne dve veľkostné kritéria počas najmenej dvoch po sebe idúcich účtovných období. 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. 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. Ako po minulé roky, ani aktuálne znenie zákona o účtovníctve neuvádza podľa, ktorého predpisu sa má táto položka presne vypočítať, tak aby všetky účtovné jednotky, ktorých by sa prechod na IFRS týkal, vychádzali z rovnakého teoretického základu.

Účtovné jednotky, ktoré majú možnosť rozhodnúť sa pre použitie IFRS alebo postupovať podľa slovenskej úpravy účtovníctva pri zostavovaní svojej individuálnej účtovnej závierky, ak nie sú uvedené v predchádzajúcich dvoch skupinách, a 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, 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.

Konsolidovanú účtovnú závierku povinne zostavuje materská spoločnosť, v prípade, že účtovné jednotky spolu vytvárajú konsolidovaný celok. Pre zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky musí materská spoločnosť aplikovať metódy a zásady uvedené v IFRS. V prípade zostavenia konsolidovaných účtovných závierok sa plne dodržiava Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 o uplatňovaní medzinárodných účtovných noriem v znení neskorších predpisov.

Ak účtovná jednotka, či už dobrovoľne alebo povinne, začne používať IFRS pre zostavenie a prezentáciu individuálnej účtovnej závierky, viaže sa na ňu táto povinnosť počas celej doby jej existencie.

Všetky účtovné jednotky, ktoré používajú pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky IFRS, majú povinnosť zostavenia výkazu vybraných údajov z účtovnej závierky, pričom rozsah, spôsob, miesto a termíny ukladania tohto výkazu sú stanovené Ministerstvom financií Slovenskej republiky v opatrení, ktoré sa vydáva v Zbierke zákonov Slovenskej republiky.

**ZMENY PRE OBLASŤ ÚČTOVNÍCTVA PRIJATÉ EURÓPSKOU ÚNIOU UPLATNITEĽNÉ NA ÚČTOVNÉ
OBDOBIA ZAČÍNajúCE OD 1. 1. 2016 A NESKÔR**

Daša Mokošová

Prijaté nariadenia, rozhodnutia a usmernenia Európskou úniou sú predmetom úprav aj Slovenskej legislatívy pre oblasť účtovníctva. Ak IASB vydá alebo novelizuje svoje štandardy alebo interpretácie, tieto nie sú okamžite prijímané celoplošne vo všetkých štátoch, ktoré

povolili alebo povinne stanovili ich používanie. Prijatie IFRS členskými štátmi Európskej únie je podmienené uskutočnením pripomienkového konania, ktorého výsledkom musí byť v prvom rade prijatie nariadenia na úrovni Európskej komisie, alebo Európskeho parlamentu a Rady. Nariadenia prijaté Európskou komisiou, ktoré ovplyvnia vykazovanie údajov z účtovníctva za účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2016 a neskôr (čiže aktuálne vykazované účtovné obdobie, ak ide o kalendárny rok resp. neskôr ako 1. januára 2016 začínajúci hospodársky rok) boli vydané ešte koncom roka 2015 a následne k nim pribudli ďalšie nariadenia prijaté koncom roka 2016.

V **novembri 2015** boli vydané dve nariadenia, ktoré majú vplyv na vykazovanie informácií, ktoré sú predmetom účtovníctva, za účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2016:

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2015/2113** z 23. novembra 2015, 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 16 *Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia* a IAS 41 *Poľnohospodárstvo*, a
- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2015/2173** z 24. novembra 2015, 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 11 *Spoločné dohody*.

V **decembri 2015** boli vydané štyri nariadenia, ktoré majú vplyv na vykazovanie informácií, ktoré sú predmetom účtovníctva, za účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2016:

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2015/2231** z 5. decembra 2015, 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 16 *Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia* a IAS 38 *Nehmotný majetok*,
- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2015/2343** z 15. decembra 2015, 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 5 *Dlhodobý majetok držaný na predaj a ukončenie činností* a IFRS 7 *Finančné nástroje: zverejňovanie*, a IAS 19 *Zamestnanecké požitky* a IAS 34 *Finančné vykazovanie v priebehu účtovného roka*,

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2015/2406** z 18. decembra 2015, 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 1 *Prezentácia účtovnej závierky*, a
- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2015/2441** z 18. decembra 2015, 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 27 *Separátna účtovná závierka*.

V **septembri 2016** boli vydané dve nariadenia, s rôznym dopadom ich aplikácie na vykazované účtovné obdobia:

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2016/1703** 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 10 *Konsolidovaná účtovná závierka* a IFRS 12 *Zverejňovanie podielov v iných účtovných jednotkách* a IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov*, a
- 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*.

Prvé zo septembrových nariadení, ktorým sa novelizuje IFRS 10, IFRS 12 a IAS 28, sa má uplatniť najneskôr od začiatku prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2016 alebo neskôr. Druhé zo septembrových nariadení, ktorým sa prijíma IFRS 15, 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 2018 alebo neskôr.

V **novembri 2016** bolo vydané len jedno nariadenie, ktoré sa týka zmien v IFRS:

- Nariadenie Komisie (EÚ) **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*.

Pre uplatnenie tohto nariadenia Európska komisia ruší obmedzenia, ktoré boli prijaté jej inými nariadeniami v rokoch 2012 – 2016 pre použitie IFRS 9. Obmedzenia budú úplne zrušené od dátumu začiatku prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2018 alebo neskôr.

Nariadeniami, ktoré boli vydané Európskou komisiou, bol novelizovaný celý rad štandardov a zároveň sa prijali aj dva úplne nové štandardy IFRS 9 a IFRS 15. Niektoré novely súvisia priamo so zmenami v platných pravidlách, iné zmeny sú len suplementárne, čiže odvodené, tak aby ich znenie bolo nadväzujúce na prijatú zmenu. Všetky zmeny sú však konzistentné s už existujúcimi pravidlami, prijatými na úrovni Európskej únie.

Okrem nariadení, ktoré upravujú použitie IFRS v účtovných závierkach účtovných jednotiek v jednotlivých členských štátoch Európskej únie, Európska komisia vydala v októbri 2016 Vykonávacie rozhodnutie Komisie (EÚ) 2016/1910 z 28. októbra 2016 o rovnocennosti medzi požiadavkami určitých tretích krajín na vykazovanie platieb vládam a požiadavkami kapitoly 10 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ.

**NOVELIZOVANÉ ZNENIE SMERNICE EURÓPSKEHO PARLAMENTU A RADY 2013/34/EÚ
S OHĽADOM NA VYKONÁVACIE ROZHODNUTIE ÚČINNÉ OD NOVEMBRA 2016**

Daša Mokošová

V roku 2013 vstúpila do platnosti Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ z 26. júna 2013 o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich správach určitých druhov podnikov, ktorou sa mení smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES a zrušujú smernice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS (ďalej len „smernica o účtovníctve“). Táto smernica bola vydaná z dôvodu, že dovtedy platné Smernice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS, známe aj ako 4. a 7. smernica, boli pre oblasť účtovníctva

zastarané, neriešili aktuálne účtovné problematiky a hlavne neúmerne administratívne zťažovali stredné a malé podniky a mikropodniky. Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ je zameraná na zvýšenie porovnateľnosti účtovných závierok zostavených, či už ako individuálne alebo konsolidované a tým teda na harmonizáciu požiadaviek na zverejnenie v celej Európskej únii, pričom sa zameriava samostatne aj na malé a stredné podniky, ktorým prináša zjednodušenia vo vykazovaní a mikropodnikom výnimky. Členské štáty EÚ mali povinnosť dať do súladu ich národné legislatívy so smernicou o účtovníctve do 20. júla 2015, s možnosťou odloženia platnosti ustanovenia uvedeného v prvom pododseku smernice najskôr na účtovnú závierku za účtovný rok začínajúci 1. januára 2016 alebo počas kalendárneho roku 2016.

V roku 2014 bola smernica o účtovníctve novelizovaná rovno dvakrát, a to:

- Smernicou Európskeho parlamentu a Rady 2014/95/EÚ z 22. októbra 2014, ktorou sa mení smernica 2013/34/EÚ, pokiaľ ide o zverejňovanie nefinančných informácií a informácií týkajúcich sa rozmanitosti niektorými veľkými podnikmi a skupinami, a
- Smernicou Rady 2014/102/EÚ zo 7. novembra 2014, ktorou sa upravuje smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich správach určitých druhov podnikov z dôvodu pristúpenia Chorvátskej republiky.

Prvá zo smerníc dopĺňa smernicu o účtovníctve v časti pre zverejňovanie nefinančných informácií s dôrazom na veľké podniky, ktoré sú predmetom verejného záujmu a podľa smernice majú spĺňať len jedno veľkostné kritérium vymedzené priemerným počtom zamestnancov, ktorý k súvahovému dňu za sledované účtovné obdobie má presiahnuť 500. Rovnaké kritérium sa aplikuje aj na subjekty verejného záujmu, ktoré sú materskými podnikmi veľkej skupiny. Tieto účtovné jednotky majú povinnosť zahrnúť do svojej správy o hospodárení aj nefinančný výkaz resp. do konsolidovanej správy o hospodárení aj konsolidovaný nefinančný výkaz. Vzhľadom na stanovenú požiadavku bolo nutné do znenia smernice o účtovníctve doplniť pojem nefinančný výkaz resp. konsolidovaný nefinančný výkaz, ktorý má poskytnúť dodatočné informácie o sociálnych a environmentálnych skutočnostiach, v rozsahu uvedenia politiky, rizika a výsledkov, ktoré sa týkajú environmentálnych problematik, sociálnych a zamestnaneckých aspektov, ochrany ľudských

práv, boja proti korupcii či úplatkárstvu a zastúpenia na úrovni predstavenstva spoločnosti. Konkrétne požiadavky na nefinančné zverejnenia sú stanovené tak, pre individuálne ako aj pre konsolidované účtovné závierky. Nefinančný výkaz má pri svojich zdôvodneniach vychádzať z ročnej účtovnej závierky. Členské štáty EÚ majú možnosť rozšíriť požiadavku zverejňovania nefinančných informácií aj na iné podniky, ktoré nepatria do skupiny veľkých podnikov. Členské štáty majú na základe ustanovení v národných legislatívach zabezpečiť overenie poskytnutia prípadne vierohodnosť nefinančného výkazu alebo konsolidovaného nefinančného výkazu resp. správy, ktorá obsahuje nefinančné informácie, audítorom. Do 6. decembra 2016 mali členské štáty povinnosť uviesť do súladu svoje národné legislatívy s touto smernicou o zverejňovaní nefinančných informácií a zároveň majú zabezpečiť, aby sa ustanovenia uvedené v prvom pododseku uplatňovali na všetky podniky v zmysle článku 1 pre účtovné obdobie začínajúce sa 1. januára 2017 alebo počas kalendárneho roka 2017.

Druhá zo smerníc len upravuje platnosť ustanovení smernice o účtovníctve aj na príslušné druhy chorvátskych podnikov, ktorých sa týka, z dôvodu pristúpenia Chorvátskej republiky k Európskej únii a tým dopĺňa Zmluvu o fungovaní Európskej únie, so zreteľom na Akt o pristúpení Chorvátska.

Od 19. novembra 2016 je účinné Vykonávacie rozhodnutie Komisie (EÚ) 2016/1910 z 28. októbra 2016 o rovnocennosti medzi požiadavkami určitých tretích krajín na vykazovanie platieb vládam a požiadavkami kapitoly 10 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ, hlavne vo väzbe na článok 47 Uplatňovanie kritérií rovnocennosti. Uvedená kapitola ustanovuje, že veľké podniky a všetky subjekty verejného záujmu pôsobiace v ťažobnom priemysle alebo v oblasti klčovania pralesov majú každoročne vypracovávať a uverejňovať správu o platbách vládam. Pričom sa v správe nemusí zohľadniť platba, ktorá je uskutočnená v priebehu účtovného roku, či už ako jednotlivá alebo ako viaceré súvisiace platby, ak je nižšia ako 100 000 EUR. Vykonávacie rozhodnutie Komisie sa súčasne týka aj smernice Európskeho parlamentu a Rady 2004/109/ES z 15. decembra 2004 o harmonizácii požiadaviek na transparentnosť v súvislosti s informáciami o emitentoch, ktorých cenné papiere sú prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu, a ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2001/34/ES (2), a najmä na jej článok 6. Cieľom je posúdiť rovnocennosť požiadaviek tretích krajín prípade požiadavky dvojitého vykazovania platieb vládam a tým znížiť

administratívne zaťaženie veľkých podnikov a všetkých subjektov verejného záujmu pôsobiacich v ťažobnom priemysle alebo v oblasti klčovania pralesov, ktoré vypracúvajú a zverejňujú správy o platbách vládam v súlade so smernicou o účtovníctve. Európska komisia týmto vykonávacím nariadením rozhodla, že v súlade s článkom 47 smernice o účtovníctve a článku 6 smernice 2004/109/ES požiadavky Kanady na vykazovanie platieb uhrádzaných vládam podnikmi a emitentmi sa považujú za rovnocenné s požiadavkami kapitoly 10 smernice 2013/34/EÚ, iba pokiaľ ide o ich činnosti v ťažobnom priemysle.

ZMENY V IAS 16 A IAS 41 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2015/2113

UPLATNITELNÉ PRE ÚČTOVNÉ OBDOBIA ZAČATÉ OD 1. 1. 2016 A NESKÔR

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2015/2113 z 23. novembra 2015, 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 16 *Nehnutelnosti, stroje a zariadenia* a IAS 41 *Poľnohospodárstvo*, bolo prevzaté novelizované znenie pravidiel IAS 16 a IAS 41, ktoré spresňuje zaradenie plodiacej rastliny. Plodiace rastliny boli upravené v rozsahu pravidiel IAS 41, ale IASB sa rozhodla presunúť ich pod úpravu IAS 16, pretože plodiace rastliny, ktoré sa používajú výlučne na získavanie úrody počas niekoľkých období, by mali byť účtované rovnako ako nehnuteľnosti, stroje a zariadenia, keďže činnosti s nimi spojené sú podobné výrobe. V súvislosti s prijatým novelizovaným znením v IAS 16 a IAS 41 sa prejavili následne zmeny aj v štandardoch IAS 1 *Prezentácia účtovnej závierky*, IAS 17 *Lízingy*, IAS 23 *Náklady na prijaté úvery a pôžičky*, IAS 36 *Zníženie hodnoty majetku* a IAS 40 *Investície do nehnuteľností*, teda je zabezpečená konzistentnosť medzi IFRS.

Prijaté zmeny pre IAS 16 *Nehnutelnosti, stroje a zariadenia*

Prijaté zmeny v IAS 16 mali dopad na upravenie rozsahu jeho pôsobnosti, doplnenie definícií pojmov, oceňovanie a prezentáciu v účtovnej závierke. V IAS 16 sa zmenil rozsah

pôsobnosti v bode pre biologický majetok. Čiže hneď v úvode znenia tohto štandardu je uvedené, že IAS 16 sa nevzťahuje na biologický majetok týkajúci sa poľnohospodárskej činnosti iný než plodiace rastliny ako uvedené v IAS 41 *Poľnohospodárstvo*. IAS 16 sa vzťahuje na plodiace rastliny, ale jeho ustanovenia sa nevzťahujú sa na produkciu plodiacich rastlín.

Definícia pojmu *plodiaca rastlina* aktuálne podľa IAS 16 „je živá rastlina:

- a) ktorá sa používa pri výrobe alebo dodávkach poľnohospodárskej produkcie;
- b) ktorá bude podľa očakávaní prinášať produkciu dlhšie než jedno obdobie a
- c) v prípade ktorej je málo pravdepodobné, že sa bude predávať ako poľnohospodárska produkcia, s výnimkou príležitostného predaja odpadu.“

Ocenenie plodiacich rastlín v majetku účtovnej jednotky bolo podľa IAS 16 ustanovené nasledovne: „Plodiace rastliny sa účtujú rovnakým spôsobom ako položky nehnuteľností, strojov a zariadení vyrobených vo vlastnej rézii pred dopravou na miesto určenia a uvedením do stavu, v ktorom sú schopné prevádzky, ktorej spôsob určil manažment. V dôsledku toho by sa odkazy na „zhotovenie“ v tomto štandarde mali chápať ako vzťahujúce sa na činnosti, ktoré sú potrebné na pestovanie plodiacich rastlín pred dopravou na miesto určenia a uvedením do stavu, v ktorom sú schopné prevádzky, ktorej spôsob určil manažment.“

Pri modeli precenenia sa rozšírila trieda nehnuteľností, strojov a zariadení o samostatnú triedu „plodiace rastliny“. Trieda nehnuteľností, strojov a zariadení pozostáva z navrhnutých skupín majetku podobného charakteru a použitia v účtovnej jednotke (pozemky, pozemky a budovy, lietadlá, lode, nábytok a inventár, kancelárske zariadenia, atď.) a plodiace rastliny boli doplnené ako samostatný bod (i).

Účtovná jednotka má možnosť na začiatku najskoršieho obdobia prezentovaného v účtovnej závierke za obdobie vykazovania, v ktorom prvýkrát uplatní dokument *Poľnohospodárstvo: plodiace rastliny*, sa rozhodnúť, že položku plodiacich rastlín ocení v jej reálnej hodnote a použije túto reálnu hodnotu ako reprodukčnú cenu k tomuto dátumu. Ak vznikne rozdiel medzi predchádzajúcou účtovnou hodnotou a reálnou hodnotou, tento sa vykáže v počiatočných nerozdelených ziskoch na začiatku najskoršieho prezentovaného obdobia.

Prijaté zmeny pre IAS 41 *Poľnohospodárstvo*

Prijaté zmeny v IAS 41 v prvom rade ovplyvnili vymedzenie rozsahu pôsobnosti, kde je v časti uplatnenia na vykazovanie položiek uvedené, ak súvisia s poľnohospodárskou činnosťou, ktorým je aj biologický majetok, ale s výnimkou plodiacich rastlín. Plodiace rastliny po novom upravuje IAS 16, ale ustanovenia IAS 41 sa vzťahujú na produkciu týchto plodiacich rastlín. Ak by boli poskytnuté štátne dotácie na plodiace rastliny, rovnako sa IAS 41 neaplikuje, ale v tomto prípade sa použije IAS 20 *Účtovanie štátnych dotácií a zverejňovanie štátnej pomoci*.

Pre lepšie pochopenie IAS 41, je jeho súčasťou aj pomocná tabuľka pre rozlíšenie biologického majetku od poľnohospodárskej produkcie a produktov, ktoré sú výsledkom spracovania po zbere úrody. V tabuľke sú uvedené okrem iných príkladov biologického majetku aj čajovníky, vinič, palmy olejové a kaučukovníky. Práve tieto rastliny zodpovedajú definícii plodiacej rastliny a patria teda do rozsahu pôsobnosti štandardu IAS 16, avšak pre úrodu rastúcu na plodiacich rastlinách, napríklad čajové listy, hrozno, plody palmy olejovej a latex, platia pravidlá IAS 41.

Rovnaký pojem „plodiaca rastlina“ ako je uvedené pri IAS 16 bol aj doplnený aj do definícií v IAS 41. Zároveň bola doplnená aj definícia plodiacej rastliny vylučovacím spôsobom, čo sa v IAS 16 nenachádza:

„Plodiace rastliny nie sú tieto rastliny:

- a) rastliny pestované na to, aby sa mohli zbierať ako poľnohospodárska produkcia (napríklad stromy pestované na rezivo);
- b) rastliny pestované na vytváranie poľnohospodárskej produkcie v prípade, že existuje aspoň určitá pravdepodobnosť, že účtovná jednotka bude rastlinu zbierať a predávať ako poľnohospodársku produkciu na iný účel než príležitostný predaj odpadu (napríklad stromy, ktoré sa pestujú na ovocie, ako aj na rezivo) a
- c) jednoročné plodiny (napríklad kukurica a pšenica).“

„Ak plodiace rastliny prestanú prinášať produkciu, mohli by sa vyklčovať a predávať ako odpad, napríklad ako palivové drevo. Takýto príležitostný predaj odpadu nebráni tomu, aby rastlina zodpovedala definícii plodiacej rastliny.“

Zároveň bolo spresnené, že produkcia rastúca na plodiach rastlín je biologickým majetkom.

V časti vykazovanie a oceňovanie bolo doplnené, že „obstarávacia cena sa môže niekedy približovať reálnej hodnote, najmä keď:

a) sa od vzniku počiatočnej obstarávacej ceny uskutočnila malá biologická premena (napríklad v prípade sadeníc vysadených okamžite pred dátumom, ku ktorému sa zostavuje výkaz o finančnej situácii alebo v prípade novo nadobudnutých hospodárskych zvierat); alebo

b) sa neočakáva významný vplyv biologickej premeny na cenu (napríklad v prípade začiatkových štádií rastu borovice pestovanej v 30-ročnom produkčnom cykle).“

Čiže táto zmena neznamena, že plodice rastliny sú vylúčené z biologického majetku, ale pri ich identifikácii sa len prechádza na aplikáciu pravidiel IAS 16. Plodice rastliny sa v súlade s prijatými zmenami stali aj samostatne uvádzanou položkou kvantifikovateľného aktíva v IAS 23 *Náklady na prijaté úvery a pôžičky*.

Európska komisia rozhodla, že účtovné jednotky, ktoré používajú IFRS pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky v znení ako ich prijala EÚ, musia uplatniť novelizované znenie IAS 16 a IAS 41 najneskôr od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2016 alebo neskôr.

**ZMENY V IFRS 11 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2015/2173 UPLATNITELNÉ PRE
ÚČTOVNÉ OBDOBIA ZAČATÉ OD 1. 1. 2016 A NESKÔR**

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2015/2173 z 24. novembra 2015, 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 11 *Spoločné*

dohody sa doplnili do IFRS 11 nové usmernenia, ktoré sa týkajú účtovania nadobudnutia podielov v spoločnej prevádzke, pričom spoločná prevádzka predstavuje podnik.

Prijaté zmeny pre IFRS 11 *Spoločné dohody*

V súvislosti s nadobudnutím podielov v spoločných prevádzkach bol do IFRS 11 pridaný nový odsek 21 A, ktorý znie nasledovne:

„Keď účtovná jednotka nadobudne podiel v spoločnej prevádzke, v ktorej činnosť v spoločnej prevádzke predstavuje podnik, ako je vymedzené v IFRS 3, uplatňuje v rozsahu svojho podielu v súlade s odsekom 20 všetky zásady účtovania podnikových kombinácií uvedené v IFRS 3 a v iných IFRS, ktoré nie sú v rozpore s usmerneniami v tomto IFRS, a zverejní informácie, ktoré sú požadované v IFRS pre podnikové kombinácie. Toto sa vzťahuje na nadobudnutie počiatočného podielu a ďalších podielov v spoločnej prevádzke, v ktorej činnosť spoločnej prevádzky predstavuje podnik. Účtovanie nadobudnutia podielu v takejto spoločnej prevádzke je špecifikované v odsekoch B33A–B33D.

Hlavný názov uvedený pred odsekom B34 v prílohe B sa mení z „Účtovanie predaja alebo vkladu aktív do spoločnej prevádzky“ na „Účtovanie nadobudnutia podielov v spoločných prevádzkach“ a pridávajú sa odseky B33A–B33D a ich príslušné názvy a v dodatku C sa dopĺňa odsek C1AA a odsek C14A tiež s príslušnými názvami.

Odseky B33A–B33C obsahujú pravidlá pre účtovanie nadobudnutia podielu v spoločnej prevádzke vo väzbe na oceňovanie identifikovateľných aktív a záväzkov reálnou hodnotou, vykazovanie nákladov súvisiacich s nadobudnutím ako nákladov v obdobiach, v ktorých sú náklady vynaložené a v ktorých sú služby prijaté, vykazovanie odložených daňových pohľadávok a odložených daňových záväzkov vyplývajúcich z prvotného vykázania aktív alebo záväzkov, s výnimkou odložených daňových záväzkov vyplývajúcich z prvotného vykázania goodwillu, vykazovanie prevedeného zvýšeného plnenia v podobe rozdielu medzi hodnotami identifikovateľného majetku k dátumu nadobudnutia a prevzatých záväzkov, ako goodwill a vykonanie testu na zníženie hodnoty peňazotvornej jednotky, ku ktorej sa alokoval goodwill. Odsek B33D uvádza, že „Odseky 21A a B 33A–B 33C sa neuplatňujú na nadobudnutie podielu v spoločnej prevádzke v prípade, keď strany podieľajúce sa na

spoluovládání, vrátane účtovnej jednotky nadobúdajúcej podiel v spoločnej prevádzke, sú pod spoločnou kontrolou tej istej najvyššej ovládajúcej strany alebo tých istých najvyšších ovládajúcich strán, a to tak v období pred nadobudnutím podielu ako aj v období po jeho nadobudnutí, a keď toto ovládanie nie je prechodné.“

Z dôvodu prijatia zmien v IFRS 11 a pre zabezpečenie konzistentnosti s inými IFRS sa zmeny týkajú aj IFRS 1 *Prvé uplatnenie štandardov finančného výkazníctva*, v časti výnimiek pre podnikové kombinácie.

Európska komisia rozhodla, že účtovné jednotky, ktoré používajú IFRS pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky v znení ako ich prijala EÚ, musia uplatniť novelizované znenie IFRS 11 najneskôr od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2016 alebo neskôr.

ZMENY V IAS 16 A IAS 38 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2015/2231

UPLATNITEĽNÉ PRE ÚČTOVNÉ OBDOBIA ZAČATÉ OD 1. 1. 2016 A NESKÔR

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2015/2231 z 5. decembra 2015, 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 16 *Nehnutelnosti, stroje a zariadenia* a IAS 38 *Nehmotný majetok*, sa prijali zmeny, ktoré objasňujú prípustné spôsoby odpisovania a amortizácie. Riešenou otázkou bolo, či je vhodné používať metódy založené na výnosoch na výpočet odpisovania alebo amortizácie majetku. Keďže pre odpisovanie neexistuje samostatný štandard tieto zmeny ovplyvnili štandardy, ktoré v sebe odpisovanie zahŕňajú a to teda IAS 16 a IAS 38. Zmeny týkajúce sa odpisovania alebo amortizácie neovplyvnili znenie žiadneho z iných IFRS.

Prijaté zmeny pre IAS 16 *Nehnutelnosti, stroje a zariadenia*

Pri určení doby použiteľnosti nehnuteľností, strojov a zariadení okrem už uvedených faktorov, ktoré by ju mohli ovplyvniť, sa má spolu s nimi zohľadniť aj „technické alebo obchodné zastaranie vyplývajúce zo zmien alebo vylepšení vo výrobe alebo zo zmeny v trhovom dopyte po výrobku alebo po službách, predstavujúcich výstupy z majetku. Očakávané budúce zníženia predajnej ceny položky vyrobenej s použitím majetku by mohli naznačovať, že možno očakávať technické alebo obchodné zastaranie majetku, čo by sa následne mohlo prejavíť v znížení budúcich ekonomických úžitkov z majetku.“

Zároveň do znenia IAS 16 bol doplnený odsek 62A, ktorým sa dopĺňajú metódy odpisovania a spresňuje sa, že „metóda odpisovania, ktorá je založená na výnose vytvorenom činnosťou zahŕňajúcou použitie majetku, nie je vhodnou metódou. Výnos vytvorený činnosťou zahŕňajúcou použitie majetku vo všeobecnosti zohľadňuje aj iné činitele než spotrebu budúcich ekonomických úžitkov zahrnutých v majetku. Výnos ovplyvňujú aj iné vstupy a procesy, predajná činnosť a zmeny v objeme predaja a cenách. Prvok ceny ako súčasti výnosu môže ovplyvniť aj inflácia, ktorá nemá žiadny vplyv na to, ako sa majetok spotrebúva.“

Prijaté zmeny pre IAS 38 *Nehmotný majetok*

V IAS 38 sa v časti pre životnosť doplnil nový odsek, ktorý rieši rýchle technologické zastarávanie niektorých položiek nehmotného majetku. Konkrétne ide o počítačový softvér a niektoré iné položky nehmotného majetku, ktoré sú náchylné na technologické zastaranie a preto sa očakáva, že budú mať často krátku životnosť. Aktuálne znenie daného odseku je nasledovné: „Vzhľadom na rýchlosť technologických zmien v minulosti sú počítačový softvér a veľa iných položiek nehmotného majetku náchylné na technologické zastaranie. Z tohto dôvodu budú mať často krátku životnosť. Očakávané budúce zníženia predajnej ceny položky vyrobenej s použitím nehmotného majetku by mohli naznačovať, že možno očakávať technologické alebo obchodné zastaranie majetku, čo by sa následne mohlo prejavíť v znížení budúcich ekonomických úžitkov z majetku.“

V časti doba amortizácie a metóda amortizácie boli doplnené tri nové odseky 98A–98C, pri ktorých sa prejavuje pôvodný zámer pre zmenu znenia pravidiel odpisovania, t.j. vhodnosť metód odpisovania. Konkrétne ide o nevhodnosť použitia metódy odpisovania, ktorá je založená na výnose vytvorenom činnosťou zahŕňajúcou použitie nehmotného majetku, z toho istého dôvodu ako bolo už uvedené pri IAS 16. Len za výnimočných okolností je možné danú domnienku vyvrátiť a to v prípade, že nehmotný majetok je vyjadrený ako miera výnosu v zmysle odseku 98C (ktorý uvádza, že ak je hlavným obmedzujúcim činiteľom inherentným pre príslušný nehmotný majetok dosiahnutie určitej hladiny výnosu, môže byť vhodným základom pre odpisovanie výnos) alebo ak možno preukázať úzky súvis medzi výnosom a spotrebou ekonomických úžitkov nehmotného majetku.

Pri rozhodovaní sa o vhodnej metóde odpisovania môže byť pomôckou určenie hlavného obmedzujúceho činiteľa, ktorý účtovná jednotka považuje za inherentný pre príslušný nehmotný majetok. Ako príklad sa v IAS 38 uvádza zmluva, v ktorej sú stanovené práva účtovnej jednotky, pokiaľ ide o používanie nehmotného majetku. V zmluve môže byť stanovené, že účtovná jednotka má právo nehmotný majetok používať počas vopred stanoveného počtu rokov (tzn. uprednostňuje sa vhodnosť časových metód odpisovania), resp. podľa počtu vyrobených jednotiek (tzn. uprednostňuje sa vhodnosť výkonnej metódy odpisovania) alebo ako stanovený celkový výnos, ktorý má byť vytvorený (tzn. uprednostňuje sa vhodnosť metódy odpisovania založenej na výnose). Určenie tohto hlavného obmedzujúceho činiteľa by mohlo byť východiskom pre určenie vhodného základu pre odpisovanie. Ak však iný základ lepšie zohľadňuje očakávaný priebeh spotreby ekonomických úžitkov, je možné ho použiť.

Európska komisia rozhodla, že účtovné jednotky, ktoré používajú IFRS pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky v znení ako ich prijala Európska únia, musia uplatniť novelizované znenie IAS 16 a IAS 38 najneskôr od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2016 alebo neskôr.

ZMENY V IFRS 5, IFRS 7, IAS 19 A IAS 34 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2015/2343 UPLATNITEĽNÉ PRE ÚČTOVNÉ OBDOBIA ZAČATÉ OD 1. 1. 2016 A NESKÔR

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2015/2343 z 15. decembra 2015, 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 5 *Dlhodobý majetok držaný na predaj a ukončenie činností* a IFRS 7 *Finančné nástroje: zverejňovanie*, a IAS 19 *Zamestnanecké požitky* a IAS 34 *Finančné vykazovanie v priebehu účtovného roka* sa prijali zmeny, ktoré sú výsledkom ukončenia *Ročného vylepšenia IFRS, cyklus 2012 – 2014*. Ročné vylepšenia pre cyklus 2012 – 2014 prispeli k objasneniu alebo k oprave uvedených štandardov a dochádza aj k zmene IFRS 1 *Proé uplatnenie medzinárodných štandardov finančného výkazníctva* v súlade so zmenami v IFRS 7.

Prijaté zmeny pre IFRS 5 *Dlhodobý majetok držaný na predaj a ukončenie činností*

V IFRS 5 sa menia sa odseky 26 až 29 a ich príslušný názov bol upravený na „Zmeny plánu predaja alebo plánu rozdelenia vlastníkom“ a doplnil sa odsek 26A. Nový odsek rieši situáciu preklasifikovaného majetku (alebo skupiny na vyradenie) priamo z kategórie držaný na predaj do kategórie držaný na rozdelenie vlastníkom alebo naopak t.j. priamo z kategórie držaný na rozdelenie vlastníkom do kategórie držaný na predaj. V tomto prípade, sa zmena v klasifikácii považuje za pokračovanie pôvodného plánu vyradenia. Účtovná jednotka potom uplatňuje tie požiadavky na klasifikovanie, predkladanie a oceňovanie uvedené v IFRS 5, ktoré sú uplatniteľné na novú metódu vyradenia. Dlhodobý majetok (alebo skupinu na vyradenie) musí účtovná jednotka oceniť tak, že sa riadi usmerneniami v odseku 15 (v prípade preklasifikovania do kategórie držaný na predaj) alebo 15A (v prípade preklasifikovania do kategórie držaný na rozdelenie vlastníkom). Akékoľvek zníženie alebo zvýšenie reálnej hodnoty zníženej o náklady na predaj alebo náklady na rozdelenie dlhodobého majetku (alebo skupiny na vyradenie) musí účtovná jednotka vykázať v súlade s usmernením v odsekoch 20 až 25. Účtovná jednotka nemení dátum klasifikovania v súlade s odsekmi 8 a 12A. Týmto sa

však nevylučuje predĺženie obdobia potrebného na ukončenie predaja alebo rozdelenia vlastníkom, ak sú splnené podmienky v odseku 9.

Prijaté zmeny pre IFRS 7 *Finančné nástroje: zverejňovanie*

Odsek, ktorý bol doplnený v IFRS 7, upravuje dátum nadobudnutia účinnosti a prechodné ustanovenia. V dodatku B sa zmenil odsek B30 a doplnil sa odsek B30A. Odsek B30 určuje podmienky za akých účtovná jednotka nemá pokračujúcu angažovanosť v prevedenom finančnom aktíve, čiže ak si v rámci prevodu neponechá žiadne zmluvné práva alebo povinnosti vyplývajúce z prevedeného finančného aktíva, ani nezíska žiadne nové zmluvné práva alebo povinnosti súvisiace s prevedeným finančným aktívom, ani nemá záujem o budúcu výkonnosť prevedeného finančného aktíva ani zodpovednosť za žiadnych okolností za uskutočňovanie platieb v súvislosti s prevedeným finančným aktívom v budúcnosti. Nový odsek B30A rieši skutočnosť, keď účtovná jednotka prevedie finančné aktívum, ale môže si ponechať právo na obsluhu uvedeného finančného aktíva za poplatok, ktorý je napríklad zahrnutý v zmluve na obsluhu. Zároveň určuje podľa čoho má účtovná jednotka zmluvu na obsluhu posúdiť, aby vedela identifikovať, či má v dôsledku zmluvy na obsluhu pokračujúcu angažovanosť na účely požiadaviek na zverejňovanie.

Prijaté zmeny pre IAS 19 *Zamestnanecké požitky*

V IAS 19 sa novelizoval odsek 83 pod názvom „Aktuárske predpoklady: diskontná sadzba“ a doplnili sa odseky 176 až 177 v prechodných ustanoveniach a dátume nadobudnutia účinnosti. Novelizované znenie odseku 83 je nasledovné „Sadzba použitá na diskontovanie záväzkov za požitky po skončení zamestnania (financovaných alebo nefinancovaných z fondu) sa určí k súvahovému dňu z trhových výnosov do splatnosti vysoko kvalitných podnikových dlhopisov k tomuto dátumu. Pri menách, pre ktoré neexistuje rozvinutý trh s takýmito vysoko kvalitnými podnikovými dlhopismi, sa použijú trhové výnosy do splatnosti (existujúce k súvahovému dňu) zo štátnych dlhopisov denominovaných v uvedených menách. Mena a splatnosť podnikových dlhopisov alebo štátnych dlhopisov

musia byť v súlade s menou a odhadnutou dobou do splatnosti záväzkov za požitky po skončení zamestnania.“

Prijaté zmeny pre IAS 34 *Finančné vykazovanie v priebehu účtovného roka*

V IAS 34 bol upravený odsek 16A v časti „Ostatné zverejnenia“ nasledovne: „Okrem zverejnenia významných udalostí a transakcií v súlade s odsekmi 15 až 15C účtovná jednotka zahrnie do poznámok k účtovnej závierke v priebehu účtovného roka alebo inde v účtovnej závierke v priebehu účtovného roka nasledujúce informácie. Nasledujúce zverejnenia sa uvádzajú buď v účtovnej závierke v priebehu účtovného roka alebo sa uvedú prostredníctvom krížového odkazu z účtovnej závierky na nejaký iný výkaz (ako napríklad komentár manažmentu alebo správa o riziku), ktorý je používateľom účtovnej závierky dostupný za rovnakých podmienok a v rovnakom čase ako účtovná závierka v priebehu účtovného roka. Ak používatelia účtovnej závierky nemajú prístup k informáciám uvedeným prostredníctvom krížového odkazu za rovnakých podmienok a v rovnakom čase, finančný výkaz v priebehu roka nie je úplný. Informácie sa zvyčajne vykazujú na základe obdobia od začiatku roka do príslušného dátumu.“

Európska komisia rozhodla, že účtovné jednotky, ktoré používajú IFRS pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky v znení prijatom Európskou úniou, musia uplatniť novelizované znenie IFRS 5, IFRS 7, IAS 19 a IAS 34 najneskôr od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2016 alebo neskôr.

**ZMENY V IAS 1 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2015/2406 UPLATNITELNÉ PRE
ÚČTOVNÉ OBDOBIA ZAČATÉ OD 1. 1. 2016 A NESKÔR**

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2015/2406 z 18. decembra 2015, 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 1 *Prezentácia*

účtovnej závierky, sa má zabezpečiť zlepšenie účinnosti zverejňovania informácií v účtovných závierkach. Od účtovných jednotiek sa pritom očakáva uplatňovanie odborného úsudku pri určovaní, aké informácie majú zverejňovať vo svojej účtovnej závierke pri uplatňovaní tohto štandardu. V súvislosti s prijatým znením v IAS 1 sa následne prejavili zmeny v štandardoch IAS 34 *Finančné vykazovanie v priebehu účtovného roka* a IFRS 7 *Finančné nástroje: zverejňovanie* s cieľom zabezpečiť konzistentnosť medzi IFRS. V oboch štandardoch sa súvisiaca zmena viaže k účtovným politikám.

Prijaté zmeny pre IAS 1 *Prezentácia účtovnej závierky*

V rozsahu prijatých zmien pre IAS 1 sa novelizovali odseky 10, 31, 54 až 55, 82A, 85, 113 až 114, 117, 119 a 122, ako nové sa dopĺňajú odseky 30A, 55A, 85A až 85B a 139P a rušia sa odseky 115 a 120.

Účtovná závierka v jej úplnej štruktúre bola doplnená o porovnávacie informácie za predchádzajúce obdobie uvedené v odsekoch 38 a 38A. Číže účtovná jednotka ku všetkým sumám vykazovaným v účtovnej závierke za bežné obdobie uvedie porovnávacie informácie za predchádzajúce obdobie vrátane porovnávacích informácií k slovným a opisným informáciám, ak je to relevantné so zreteľom na zrozumiteľnosť účtovnej závierky za bežné obdobie. Zároveň má účtovná jednotka prezentovať minimálne dva z každého z výkazov účtovnej závierky, t. j. jeden za bežné a druhý za predchádzajúce účtovné obdobie.

V časti „**Významnosť a zoskupovanie**“ bolo doplnené, že účtovná jednotka má pri uplatňovaní IAS 1 a iných IFRS brať do úvahy všetky relevantné skutočnosti a okolnosti pri rozhodovaní sa o spôsobe zoskupovania informácií v účtovnej závierke vrátane poznámok. Účtovná jednotka má zverejňovať významné informácie, pretože pri zverejňovaní nevýznamných informácií dochádza k zníženiu zrozumiteľnosti významných informácií v účtovnej závierke, alebo má vytvárať rovnorodé skupiny významných položiek, ktoré sa líšia povahou alebo funkciou. IAS1 však nevylučuje, že položka, ktorá nie je dostatočne významná pre zverejnenie v niektorom z výkazov účtovnej závierky, môže byť prezentovaná v poznámkach. Účtovná jednotka nemá povinnosť poskytovať konkrétne zmeny v

informácia vyplývajúca z tohto zverejnenia nie je významná. Účtovná jednotka má zvážiť, či poskytne ďalšie zverejnenia v súlade so špecifickými požiadavkami IFRS, ak neumožnia používateľom účtovnej závierky dostatočne pochopiť vplyv konkrétnych transakcií, udalostí a podmienok na finančnú situáciu a finančnú výkonnosť účtovnej jednotky.

V odsekoch pre „**Informácie, ktoré sa majú prezentovať vo výkaze o finančnej situácii**“ sa zmeny dotýkajú prezentácie dodatočných riadkových položiek, nadpisov a medzisúčtov, ak je takáto prezentácia relevantná pre pochopenie finančnej situácie účtovnej jednotky. A ak účtovná jednotka prezentuje medzisúčty, tak potom tieto:

- a) sa skladajú z riadkových položiek, ktoré tvoria sumy vykázané a ocenené v súlade s IFRS;
- b) sa prezentujú a označujú takým spôsobom, aby riadkové položky, ktoré predstavujú medzisúčet, boli jasné a zrozumiteľné;
- c) musia byť konzistentné medzi jednotlivými obdobiami v súlade s odsekom 45 a
- d) nesmú byť zobrazené výraznejšie než medzisúčty a celkové súčty požadované podľa IFRS pre výkaz o finančnej situácii.

V odsekoch pre „**Informácie, ktoré sa majú prezentovať v časti týkajúcej sa ostatných súčastí komplexného výsledku**“ sa zmeny týkajú riadkových položiek. K tomuto výkazu bolo doplnené, že za dané obdobie sa prezentujú riadkové položky pre sumy:

- a) položiek ostatných súčastí komplexného výsledku [s výnimkou súm uvedených v písm. b)], ktoré sú klasifikované podľa povahy a zoskupené do skupín, ktoré podľa iných IFRS:

- i) nebudú následne reklasifikované do zisku alebo straty a
- ii) budú následne reklasifikované do zisku alebo straty po splnení osobitných podmienok;

- b) podielov ostatných súčastí komplexného výsledku pridružených podnikov a spoločných podnikov účtovaných s použitím metódy vlastného imania, v členení do podielov položiek, ktoré podľa iných IFRS:

- i) nebudú následne reklasifikované do zisku alebo straty a
- ii) budú následne reklasifikované do zisku alebo straty po splnení osobitných podmienok.

Ak by prezentácia dodatočných riadkových položiek, nadpisov a medzisúčtov bola relevantná pre pochopenie finančnej výkonnosti účtovnej jednotky, tak potom účtovná jednotka má možnosť ich prezentovať. Rovnaké požiadavky ako bolo uvedené v prípade výkazu o finančnej situácii platia aj pre zverejňovanie dodatočných medzisúčtov vo výkaze/výkazoch, v ktorých sú prezentované zisky alebo straty a ostatné súčasti komplexného výsledku.

V časti „**Štruktúra**“ sa výraznejšie menil odsek 113, ktorý stanovuje, že „Účtovná jednotka prezentuje v rozsahu vykonateľnosti poznámky systematicky. Účtovná jednotka musí pri určovaní systematickosti zväžiť vplyv na zrozumiteľnosť a porovnateľnosť jej účtovnej závierky. Účtovná jednotka uvádza ku každej položke vo výkaze o finančnej situácii, výkaze/výkazoch ziskov alebo strát a ostatných súčastí komplexného výsledku, výkaze zmien vlastného imania a výkaze o peňažných tokoch krížové odkazy na všetky súvisiace informácie v poznámkach.“ V nadväznosti na tento odsek sa mení aj vysvetľujúci odsek 114, ktorý popisuje príklady systematického usporiadania alebo zoskupovania poznámok.

Pre „**Zverejňovanie účtovných politík**“ sa stanovilo, že účtovná jednotka zverejňuje významné účtovné politiky, ktoré zahŕňajú:

a) oceňovací základ (alebo oceňovacie základy) použitý (použité) pri zostavení účtovnej závierky, ktorými môžu byť napr. historická obstarávacia cena, bežná obstarávacia cena, čistá realizačná hodnota, reálna hodnota alebo spätne ziskateľná suma; a

b) iné použité účtovné politiky relevantné pre pochopenie účtovnej závierky. (Manažment pri rozhodovaní, či sa konkrétne účtovné politiky majú zverejniť, zvažuje, či by zverejnenie pomohlo používateľom pochopiť spôsob, akým sa transakcie, iné udalosti a podmienky prejavujú vo vykazovanej finančnej výkonnosti a finančnej situácii.)

Popri svojich významných účtovných politikách alebo iných poznámkach účtovná jednotka zverejňuje okrem úsudkov zahrňajúcich odhady aj ďalšie úsudky, ku ktorým sa manažment dopracoval pri uplatňovaní účtovných politík a ktoré majú najvýznamnejší vplyv na sumy vykázané v účtovnej závierke.

Európska komisia rozhodla, že účtovné jednotky, ktoré používajú IFRS pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky v znení prijatom Európskou úniou, musia uplatniť

novelizované znenie IAS 1 najneskôr od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2016 alebo neskôr.

**ZMENY V IAS 27 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2015/2441 UPLATNITELNÉ PRE
ÚČTOVNÉ OBDOBIA ZAČATÉ OD 1. 1. 2016 A NESKÔR**

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2015/2441 z 18. decembra 2015, 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 27 *Separátna účtovná závierka* bolo rozšírené použitie metódy vlastného imania. Konkrétne išlo o zapracovanie možnosti pre účtovné jednotky, aby používali metódu vlastného imania, tak ako je opísaná v IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov*, na účtovanie týkajúce sa investícií do dcérskych spoločností, spoločných podnikov a pridružených podnikov v ich separátnych účtovných závierkach. V súvislosti s prijatým znením v IAS 27 sa následne zmeny prejavili v IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov* a v IFRS 1 *Prvé uplatnenie medzinárodných štandardov finančného výkazníctva*, s cieľom zabezpečiť konzistentnosť medzi IFRS.

Prijaté zmeny pre IAS 27 *Separátna účtovná závierka*

V IAS 27 došlo predovšetkým k zmene už existujúceho znenia odsekov 4 až 7, 10, 11B a 12 a doplnil sa odsek 18J.

Vo vymedzených pojmoch sa upravil pojem „*separátna účtovná závierka*“ ako „účtovná závierka, ktorú predkladá účtovná jednotka, v ktorej sa účtovná jednotka môže v súlade s požiadavkami tohto štandardu rozhodnúť účtovať svoje investície do dcérskych spoločností, spoločných podnikov a pridružených podnikov, a to buď v obstarávacej cene v súlade so štandardom IFRS 9 *Finančné nástroje* alebo s použitím metódy vlastného imania, ako je opísaná v štandarde IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov*.“

Do vymedzených pojmov bola pridaná metóda vlastného imania vo väzbe na dodatok A štandardu IFRS 10 *Konsolidovaná účtovná závierka*, dodatok A štandardu IFRS 11 *Spoločné dohody* a na odsek 3 štandardu IAS 28.

Pre vysvetlenie pojmu separátna účtovná závierka sa doplnilo, že ide o účtovnú závierku, ktorá sa predkladá popri konsolidovanej účtovnej závierke alebo popri účtovnej závierke investora, ktorý neinvestuje do dcérskych podnikov, ale investuje do pridružených podnikov alebo spoločných podnikov, v ktorých sa podľa štandardu IAS 28 vyžaduje, aby sa investície do pridružených podnikov alebo spoločných podnikov účtovali s použitím metódy vlastného imania s výnimkou okolností stanovených v odsekoch 8 až 8A. Účtovná závierka účtovnej jednotky, ktorá nemá dcérsku spoločnosť, pridružený podnik alebo spoločnícky podiel v spoločnom podniku, nie je separátnou účtovnou závierkou.

V časti „Zostavenie separátnej účtovnej závierky“ sa zmenilo znenie týkajúce sa účtovania a vykazovania investícií do dcérskych spoločností, spoločných podnikov a pridružených podnikov, čo môže byť buď:

- a) v obstarávacej cene;
- b) v súlade so štandardom IFRS 9; alebo
- c) s použitím metódy vlastného imania, ako je opísaná v štandarde IAS 28.

Rovnaké účtovanie má účtovná jednotka uplatniť pri každej kategórii investícií. Keď sú investície klasifikované ako držané na predaj alebo na rozdelenie (alebo sú zaradené do skupiny na vyradenie, ktorá je klasifikovaná ako držaná na predaj alebo na rozdelenie) a boli účtované v obstarávacej cene alebo s použitím metódy vlastného imania, účtujú sa v súlade so štandardom IFRS 5 *Dlhodobý majetok držaný na predaj a ukončenie činnosti*. Za týchto okolností sa nemení oceňovanie investícií podľa IFRS 9 *Finančné nástroje*.

Zmenený odsek 11B rieši situáciu, keď materská spoločnosť prestane byť investičnou spoločnosťou alebo nadobudne štatút investičnej spoločnosti.

Vykazovanie dividend z dcérskej spoločnosti, zo spoločného podniku alebo z pridruženého podniku v separátnej účtovnej závierke účtovnej jednotky je podmienené existenciou jej práva dostávať tieto dividendy. Dividenda sa vykazuje vo výsledku hospodárenia s výnimkou prípadu, keď účtovná jednotka zvolí použitie metódy vlastného

imania. Pri používaní metódy vlastného imania sa dividenda vykazuje ako zníženie účtovnej hodnoty investície.

Európska komisia rozhodla, že účtovné jednotky, ktoré používajú IFRS pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky v znení prijatom Európskou úniou, musia uplatniť novelizované znenie IAS 27 najneskôr od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2016 alebo neskôr.

ZMENY V IFRS 10, IFRS 12 A IAS 28 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2016/1703

UPLATNITELNÉ PRE ÚČTOVNÉ OBDOBIA ZAČATÉ OD 1. 1. 2016 A NESKÔR

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2016/1703 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 10 *Konsolidovaná účtovná závierka*, IFRS 12 *Zverejňovanie podielov v iných účtovných jednotkách* a IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov*, sa implementujú zmeny, ktoré reagujú na požiadavky pri zaúčtovaní investičných spoločností a objasňujú osobitné okolnosti, za ktorých je možné poskytnúť výnimku z konsolidácie. Zmeny týkajúce sa investičných spoločností a výnimiek z konsolidácie neovplyvnili znenie žiadneho z iných IFRS.

Prijaté zmeny pre IFRS 10 *Konsolidovaná účtovná závierka*

V IFRS 10 bol zmenený odsek 4, ktorý stanovuje výnimky pre účtovné jednotky, ktoré nemusia zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku a sú v pozícii materských spoločností. Ďalšie dve výnimky týkajúce sa vylúčenia aplikácie IFRS 10 boli presunuté do dvoch samostatných odsekov (4A a 4B). Ide o prípad programov požitkov po skončení zamestnania alebo iných dlhodobých programov zamestnaneckých požitkov, na ktoré sa uplatňuje IAS 19 *Zamestnanecké požitky* a ak ide o materskú spoločnosť, ktorá je investičnou spoločnosťou, ale nepredkladá konsolidovanú účtovnú závierku, ak sa od nej v súlade s odsekom 31 tohto IFRS

vyžaduje, aby oceňovala všetky svoje dcérske spoločnosti reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia.

V časti „Investičné spoločnosti: výnimka z konsolidácie“ bol upravený vysvetľujúci odsek 32, ktorý stanovuje, že „ak má investičná spoločnosť dcérsku spoločnosť, ktorá nie je investičnou spoločnosťou a ktorej hlavný účel a činnosti spočívajú v poskytovaní služieb súvisiacich s investičnými činnosťami investičnej spoločnosti (pozri odseky B85C až B85E), konsoliduje danú dcérsku spoločnosť v súlade s odsekmi 19 až 26 tohto IFRS a na nadobudnutie akejkoľvek takejto dcérskej spoločnosti uplatní požiadavky IFRS 3 *Podnikové kombinácie*.“ Čiže sa doplnil a spresnil popis k dcérskej spoločnosti, vo veci jej formy a hlavného účelu a podnikateľskej činnosti.

Ďalšia zmena sa týka ustanovení v Dodatku B a to pre odseky B85C a B85E, ktoré sú súčasťou posudzovania pri stanovení rozhodnutia, či je účtovná jednotka investičnou spoločnosťou a týkajú sa obchodného účelu. Podľa odseku B85C „Investičná spoločnosť môže priamo alebo prostredníctvom dcérskej spoločnosti poskytovať služby súvisiace s investovaním (napr. služby investičného poradenstva, správy investícií, podpory investovania a administratívne služby) tretím stranám, ako aj svojim investorom, a to aj v prípade, že tieto činnosti sú pre účtovnú jednotku podstatné, pokiaľ účtovná jednotka zodpovedá vymedzeniu investičnej spoločnosti.“ Podľa odseku B85E „Ak má investičná spoločnosť dcérsku spoločnosť, ktorá sama nie je investičnou spoločnosťou a ktorej hlavný účel a činnosti spočívajú v poskytovaní služieb alebo činností súvisiacich s investovaním, ktoré sa týkajú investičných činností investičnej spoločnosti, ako sú napríklad služby alebo činnosti opísané v odsekoch B85C až B85D, pre danú investičnú spoločnosť alebo iné strany, konsoliduje danú dcérsku spoločnosť v súlade s odsekom 32. Ak je dcérska spoločnosť, ktorá poskytuje služby alebo činnosti súvisiace s investovaním, sama investičnou spoločnosťou, materská spoločnosť investičnej spoločnosti oceňuje takúto dcérsku spoločnosť reálnou hodnotou prostredníctvom výsledku hospodárenia v súlade s odsekom 31.“ Do znenia teda bola doplnená časť, kedy je možné aplikovať výnimku z konsolidácie.

Prijaté zmeny pre IFRS 12 *Zverejňovanie podielov v iných účtovných jednotkách*

V IFRS 12 bola upravená jedna zo situácií, kedy sa tento štandard neuplatňuje. Ide o odsek 6 písm. b, podľa ktorého je uvedené, že IFRS 12 sa nevzťahuje „na separátne účtovné závierky účtovnej jednotky, na ktoré sa uplatňuje štandard IAS 27 *Separátna účtovná závierka*. Ak však:

- i) má účtovná jednotka podiely v nekonsolidovaných štruktúrovaných účtovných jednotkách a zostavuje individuálnu účtovnú závierku ako svoju jedinú účtovnú závierku, uplatní pri zostavovaní tejto individuálnej účtovnej závierky požiadavky uvedené v odsekoch 24 až 31;
- ii) účtovná jednotka, ktorá zostavuje účtovnú závierku, v ktorej sa všetky jej dcérske spoločnosti oceňujú reálnou hodnotou prostredníctvom hospodárskeho výsledku v súlade s odsekom 31 štandardu IFRS 10, prezentuje údaje týkajúce sa investičných spoločností vyžadované v tomto IFRS.“

Prijaté zmeny pre IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov*

V časti „Výnimky z uplatňovania metódy vlastného imania“ bola zmena v odseku 17, ktorý určuje, že výnimku môže uplatniť účtovná jednotka, ak je materskou spoločnosťou, ktorá je oslobodená od zostavovania konsolidovanej účtovnej závierky na základe rozsahovej výnimky podľa odseku 4 písm. a) štandardu IFRS 10 alebo ak spĺňa všetky štyri podmienky uvedené v danom odseku 17, aby bolo možné uplatniť výnimku z metódy vlastného imania. Zmena v odseku 17 sa týka písmena d), v ktorom je aktuálne uvedené, že „Účtovná jednotka nemusí na svoju investíciu do pridruženého podniku alebo spoločného podniku uplatňovať metódu vlastného imania, ak najvyššia alebo akákoľvek vyššia materská spoločnosť účtovnej jednotky zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku prístupnú verejnosti, ktorá je v súlade s Medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva, v ktorých sú dcérske spoločnosti konsolidované alebo oceňované reálnou hodnotou prostredníctvom výsledku hospodárenia v súlade so štandardom IFRS 10“.

V odseku 27 bola doplnená odvolávka na odsek 36A, ktorý rozširuje postupy pri metóde vlastného imania. Odsek 36A je novo doplneným pre ustanovenie, v ktorom je uvedené, že pri zostavovaní účtovnej závierky účtovnej jednotky sa na podobné transakcie a udalosti za

podobných okolností použijú rovnaké účtovné postupy. V prípade odseku 36A je však stanovená výnimka pre zjednocovanie postupov a to pre účtovnú jednotku, ktorá sama nie je investičnou spoločnosťou a má podiel v pridruženom podniku alebo spoločnom podniku, ktorý je investičnou spoločnosťou, účtovná jednotka môže pri uplatňovaní metódy vlastného imania zachovať oceňovanie reálnou hodnotou, ktorú tento investičný pridružený podnik alebo spoločný podnik uplatňuje na podiely investičného pridruženého podniku alebo spoločného podniku v dcérskych spoločnostiach.

Európska komisia rozhodla, že účtovné jednotky, ktoré používajú IFRS pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky v znení prijatom Európskou úniou, musia uplatniť novelizované znenia IFRS 10, IFRS 12 a IAS 28 najneskôr od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2016 alebo neskôr.

PRIJATIE IFRS 15 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2016/1905 UPLATNITELNÉ PRE ÚČTOVNÉ OBDOBIA ZAČATÉ OD 1. 1. 2018 A NESKÔR

Daša Mokošová

Nariadením 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*, sa má zlepšiť finančné vykazovanie výnosov a celosvetová porovnateľnosť údajov o výnosoch v účtovnej závierke.

Prijatím IFRS 15 bolo nahradené používanie dvoch štandardov, ktoré boli určené pre vykazovanie výnosov a to IAS 11 *Zmluvy o zhotovení* a IAS 18 *Výnosy* a troch interpretácií z radu „nových“, konkrétne IFRIC 13 *Vernostné programy pre zákazníkov*, IFRIC 15 *Zmluvy na výstavbu nehnuteľností* a IFRIC 18 *Prevody aktív od zákazníkov* a jednu interpretáciu z dielne Stáleho interpretačného výboru SIC-31 *Výnosy – výmenné obchody zahŕňajúce reklamné služby*.

Zároveň spôsobil zmenu v pôvodnom znení celého radu štandardov a interpretácií a to v:

- IFRS 1 *Prvé uplatnenie Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva*,

- IFRS 3 *Podnikové kombinácie*,
- IFRS 4 *Poistné zmluvy*,
- IAS 1 *Prezentácia účtovnej závierky*,
- IAS 2 *Zásoby*,
- IAS 12 *Dane z príjmov*,
- IAS 16 *Nehnutelnosti, stroje a zariadenia*,
- IAS 32 *Finančné nástroje: prezentácia*,
- IAS 34 *Finančné vykazovanie v priebehu účtovného roka*,
- IAS 36 *Zníženie hodnoty majetku*,
- IAS 37 *Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva*,
- IAS 38 *Nehmotný majetok*,
- IAS 39 *Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie*,
- IAS 40 *Investičný nehnuteľný majetok*,
- IFRIC 12 *Zmluvy o licenciách na poskytovanie služieb*,
- SIC 27 *Posudzovanie podstaty transakcií zahŕňajúcich právnu formu lízingu*, a
- SIC 32 *Nehmotný majetok – náklady na webovú lokalitu*.

Účelom tohto štandardu je okrem identifikácie zmluvy, jej ocenenia a vykázania navzájom súvisiacich položiek, aby účtovná jednotka zverejnila dostatočné informácie, ktoré umožnia používateľom účtovnej závierky pochopiť povahu, sumu, načasovanie a neistotu výnosov a peňažných tokov vyplývajúcich zo zmlúv so zákazníkmi. Na dosiahnutie tohto cieľa účtovná jednotka zverejňuje kvalitatívne a kvantitatívne informácie o svojich zmluvách so zákazníkmi, o významných úsudkoch a zmenách v úsudkoch, ktoré boli uskutočnené pri uplatňovaní tohto štandardu na dané zmluvy a o akýchkoľvek aktívach vykázaných z nákladov na nadobudnutie alebo plnenie zmluvy so zákazníkom.

Okrem základného textu ustanovení, IFRS 15 obsahuje štyri dodatky (A-D). Dodatok A obsahuje vymedzenie základných pojmov súvisiacich s výnosmi, Dodatok B je návodom na uplatňovanie, Dodatok C obsahuje dátum nadobudnutia účinnosti a prechodné ustanovenia a Dodatok D zmeny v iných štandardoch. Pri dodatkoch (A-C) je uvedené, že sú neoddeliteľnou súčasťou IFRS 15 a ich znenie je rovnocenné s ostatnými ustanoveniami IFRS 15.

Účtovná jednotka neuplatňuje IFRS 15 na lízingové zmluvy (tie spadajú do rozsahu pôsobnosti IAS 17 *Lízingy*); na poisťné zmluvy (tie spadajú do rozsahu pôsobnosti IFRS 4 *Poisťné zmluvy*); na finančné nástroje a iné zmluvné práva alebo záväzky, ktoré spadajú do rozsahu pôsobnosti štandardov IFRS 9 *Finančné nástroje*, IFRS 10 *Konsolidovaná účtovná závierka*, IFRS 11 *Spoločné dohody*, IAS 27 *Separátna účtovná závierka* a IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov* a na nepeňažné výmeny medzi účtovnými jednotkami v rovnakej oblasti podnikania, aby bol uľahčený predaj zákazníkom alebo potenciálnym zákazníkom. Pre uplatnenie IFRS 15 okrem iného je nutnou podmienkou, aby protistranou zmluvy bol zákazník a ide o zmluvu o nadobudnutí tovaru alebo služieb, ktoré sú výstupom bežných činností účtovnej jednotky a v zmluvnom vzťahu sú vymenené za protihodnotu.

Pre identifikáciu zmluvy, ktorá je predmetom ustanovení tohto štandardu, však musia byť splnené všetky nasledovné kritériá:

- zmluvné strany so zmluvou súhlasili (písomne, ústne alebo v súlade s inou obvyklou obchodnou praxou) a sú odhodlané plniť svoje príslušné povinnosti;
- účtovná jednotka dokáže identifikovať práva každej strany týkajúce sa tovaru alebo služieb, ktoré sa majú previesť;
- účtovná jednotka dokáže identifikovať platobné podmienky za tovar alebo služby, ktoré sa majú previesť;
- zmluva má obchodnú podstatu (t. j. očakáva sa, že riziko, načasovanie a suma budúcich peňažných tokov účtovnej jednotky sa v dôsledku zmluvy zmenia) a
- je pravdepodobné, že účtovná jednotka získa protihodnotu, na ktorú jej vznikne nárok výmenou za tovar alebo služby, ktoré budú prevedené na zákazníka.

Ustanovenia IFRS 15 primárne upravujú účtovanie a vykazovanie individuálnej zmluvy so zákazníkom, ale jeho aplikáciu je možné rozšíriť aj na portfólio zmlúv (alebo na povinnosti plnenia zmluvy) s podobnými vlastnosťami, ak účtovná jednotka odôvodnene očakáva, že pokiaľ ide o účinok na účtovnú závierku, uplatňovanie tohto štandardu na portfólio by sa významne nelíšilo od uplatňovania tohto štandardu na individuálne zmluvy (alebo na povinnosti plnenia zmluvy) v rámci daného portfólia. Účtovná jednotka pri účtovaní portfólia používa odhady a predpoklady, v ktorých je zohľadnená jeho veľkosť a zloženie.

Ak sú splnené povinnosti plnenia zmluvy resp. v priebehu plnenia povinností vyplývajúcich zo zmluvy, účtovná jednotka vykazuje sumu transakčnej ceny ako výnos. Transakčná cena je priradená k danej povinnosti plnenia zmluvy a súčasne nezahŕňa odhady premenlivej protihodnoty, ktoré sú obmedzené v samostatných odsekoch IFRS 15. V časti „Oceňovanie“ je určené ako stanoviť transakčnú cenu. Účtovná jednotka má zväžiť zmluvné podmienky, ako aj svoju obvyklú obchodnú prax. Transakčná cena predstavuje sumu protihodnoty, pri ktorej účtovná jednotka očakáva, že jej na ňu vznikne nárok výmenou za prevod sľúbeného tovaru alebo služieb na zákazníka, s výnimkou súm vybraných v mene tretích strán. Protihodnota prisľúbená v zmluve so zákazníkom môže zahŕňať pevne stanovené sumy, premenlivé sumy alebo ich kombináciu.

Vykazovanie zmluvy v účtovnej závierke, ak ktorákoľvek zmluvná strana splnila povinnosť plnenia zmluvy, je potom vo výkaze o finančnej situácii. Vo výkaze o finančnej situácii je zmluva prezentovaná ako zmluvné aktívum alebo zmluvný záväzok v závislosti od vzťahu medzi plnením zmluvy zo strany účtovnej jednotky a platbou zákazníka. Všetky nepodmienené práva na protihodnotu prezentuje účtovná jednotka ako samostatné pohľadávky.

Európska komisia rozhodla, že účtovné jednotky, ktoré používajú IFRS pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky v znení prijatom Európskou úniou, musia uplatniť IFRS 15 a zmeny v ostatných súvisiacich štandardoch najneskôr od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2018 alebo neskôr.

PRIJATIE IFRS 9 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2016/2067 UPLATNITELNÉ PRE ÚČTOVNÉ OBDOBIA ZAČATÉ OD 1. 1. 2018 A NESKÔR

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) 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*, sa má prejsť na model, ktorý je na účely vykazovania očakávaných strát z finančných

aktív viac orientovaný na budúcnosť a zároveň má zlepšiť finančné vykazovanie finančných nástrojov s ohľadom na obavy, ktoré v tejto oblasti vznikli počas finančnej krízy.

Prijatím IFRS 9 sa ruší IFRIC 9 *Prehodnocovanie vložených derivátov* a mení sa znenie mnohých štandardov a interpretácií:

- IAS 1 *Prezentácia účtovnej závierky*;
- IAS 2 *Zásoby*;
- IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*;
- IAS 10 *Udalosti po období vykazovania*;
- IAS 12 *Dane z príjmov*;
- IAS 20 *Účtovanie štátnych dotácií a zverejňovanie štátnej pomoci*;
- IAS 21 *Vplyvy zmien kurzov cudzích mien*;
- IAS 23 *Náklady na prijaté úvery a pôžičky*;
- IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov*;
- IAS 32 *Finančné nástroje: prezentácia*;
- IAS 33 *Zisk na akciu*;
- IAS 36 *Zníženie hodnoty majetku*;
- IAS 37 *Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva*;
- IAS 39 *Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie*;
- IFRS 1 *Prvé uplatnenie Medzinárodných štandardov finančného výkazníctva*;
- IFRS 2 *Platby na základe podielov*;
- IFRS 3 *Podnikové kombinácie*;
- IFRS 4 *Poistné zmluvy*;
- IFRS 5 *Dlhodobý majetok držaný na predaj a ukončenie činností*;
- IFRS 7 *Finančné nástroje: zverejňovanie*;
- IFRS 13 *Oceňovanie reálnou hodnotou*;
- IFRIC 2 *Členské podiely v družstvách a podobné nástroje*;
- IFRIC 5 *Práva na podiely z fondov určených na ukončenie prevádzky, recykláciu a na obnovu životného prostredia*;
- IFRIC 10 *Finančné vykazovanie v priebehu účtovného roka a zníženie hodnoty majetku*;
- IFRIC 12 *Zmluvy o licenciách na poskytovanie služieb*;

- IFRIC 16 *Zabezpečenie čistej investície do zahraničnej prevádzky*;
- IFRIC 19 *Zánik finančných záväzkov s nástrojmi vlastného imania*;
- SIC 27 *Posudzovanie podstaty transakcií zahŕňajúcich právnu formu lízingu*.

Okrem uvedeného vplyvu prijatého IFRS 9 na iné IFRS, Európska komisia stanovila, že v nariadeniach týkajúcich sa IFRS, ktoré boli v EÚ prijaté od roku 2012 po koniec roka 2016, sa od 1. januára 2018 ruší odvolávka na IFRS 9 vo význame, že ak sa niektoré z novelizovaných znení IFRS v niektorých svojich častiach spájali s IFRS 9, tak z dôvodu, že IFRS 9 sa až do prijatia tohto nariadenia v EÚ zatiaľ nesmel používať, sa odvolávky presunuli na IAS 39 *Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie*. Ak sa účtovná jednotka rozhodne aplikovať IFRS 9 na účtovné obdobia začínajúce skôr ako je 1. január 2018, tak sa rušia ešte pred týmto dátumom. Európska komisia sa zároveň rozhodla, že týmto nariadením sa nevykoná následná zmena v IAS 39 týkajúca sa účtovania zabezpečenia reálnej hodnoty, aby sa nenarušila jednotnosť s právom EÚ.

IFRS 9 pozostáva zo siedmych kapitol a troch dodatkov (A-C). Dodatok A obsahuje vymedzenie základných pojmov súvisiacich s finančnými nástrojmi, Dodatok B je návodom na uplatňovanie a Dodatok C zachytáva zmeny v iných štandardoch. Pri dodatkoch A a B je uvedené, že sú neoddeliteľnou súčasťou IFRS 9. V dodatku C sú zmeny v iných štandardoch zakomponované v súlade s IFRS 9, ktorý bol vydaný v júli 2014 a kumulatívne s predchádzajúcimi vydaniaми tohto štandardu v rokoch 2009, 2010 a 2013 s doplnením. Rovnako zmeny v Dodatku C zohľadňujú aj vydanie IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*.

Tento štandard je primárne určený na stanovenie zásad finančného vykazovania finančných aktív a finančných záväzkov, so zámerom, aby sa používateľom účtovnej závierky prezentovali relevantné a užitočné informácie, na základe ktorých je možné posúdiť výšku, načasovanie a neistotu budúcich peňažných tokov účtovnej jednotky.

IFRS 9 používajú všetky účtovné jednotky na všetky finančné nástroje s výnimkou podielov v dcérskych spoločnostiach, pridružených podnikoch a spoločných podnikoch (účtované v súlade s IFRS 10 *Konsolidovaná účtovná závierka*, IAS 27 *Individuálna účtovná závierka* alebo IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov*); práv a povinností vyplývajúcich z lízingov (aplikuje sa IAS 17 *Lízingy*); práv a povinností zamestnávateľov podľa programov zamestnaneckých požitkov (platí pre ne IAS 19 *Zamestnanecké požitky*);

finančných nástrojov emitovaných účtovnou jednotkou, ktoré spĺňajú definíciu nástroja vlastného imania podľa IAS 32 *Finančné nástroje: prezentácia*; práv a povinností vyplývajúcich z poistnej zmluvy podľa vymedzenia v IFRS 4 *Poistné zmluvy*, ktoré sú iné než práva a povinnosti emitenta vyplývajúce z poistnej zmluvy, ktorá spĺňa definíciu zmluvy o finančnej záruke, alebo zo zmluvy, ktorá patrí do rozsahu pôsobnosti IFRS 4, pretože obsahuje prvok voliteľnosti plnenia; akejkoľvek forwardovej zmluvy medzi nadobúdateľom a predávajúcim akcionárom týkajúcej sa nákupu alebo predaja nadobúdaného subjektu, ktorého výsledkom bude podniková kombinácia v rozsahu pôsobnosti IFRS 3 *Podnikové kombinácie* k budúcemu dátumu nadobudnutia; úverových príslubov, ktoré nepatria do rozsahu pôsobnosti tohto štandardu; finančných nástrojov, zmlúv a povinností vyplývajúcich z platobných transakcií na základe podielov, na ktoré sa vzťahuje IFRS 2 *Platby na základe podielov*; práv na refundáciu výdavkov, ktoré účtovná jednotka musí zaplatiť, aby vysporiadala záväzok, ktorý vykazuje ako rezervu v súlade s IAS 37 *Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva*, alebo pre ktorý v určitom predchádzajúcom období vykázala rezervu v súlade s IAS 37 a práv a povinností patriacich do rozsahu pôsobnosti IFRS 15 *Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi*, ktoré sú finančnými nástrojmi. Vymedzenie výnimiek z rozsahu pôsobnosti IFRS 9 však nie je jednoznačné. Až na prípady viažuce sa na IAS 19, IAS 37 a forwardové zmluvy podľa IFRS 3, je nutné si overiť a posúdiť, či nejde o typ finančného nástroja, ktorý má byť vykazovaný v súlade s pravidlami IFRS 9.

Aby mohla účtovná jednotka použiť tento štandard na prvotné vykázanie finančného aktíva resp. záväzku vo svojom výkaze o finančnej situácii, musí:

- sa najprv identifikovať ako strana zmluvných ustanovení týkajúcich sa daného nástroja,
 - klasifikovať finančné aktívum, alebo finančný záväzok a
 - oceniť finančné aktívum, alebo finančný záväzok,
- pričom všetky tri kroky musí urobiť v súlade s vybranými ustanoveniami IFRS 9.

Účtovná jednotka má klasifikovať finančné aktíva a finančné záväzky z dôvodu určenia ich následného ocenenia. Účtovná jednotka môže klasifikovať finančné aktíva ako následne oceňované v amortizovanej hodnote, reálnou hodnotou cez ostatné súčasti komplexného výsledku alebo reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia, pričom sa

zohľadňuje obchodný model účtovnej jednotky na riadenie finančných aktív a zmluvné charakteristiky daného finančného aktíva v oblasti peňažných tokov. Účtovná jednotka má klasifikovať všetky finančné záväzky ako následne oceňované v amortizovanej hodnote s vyšpecifikovanými výnimkami. Okrem toho IFRS 9 ustanovuje možnosť určiť finančný záväzok za oceňovaný reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia.

Prvotné ocenenie finančného aktíva alebo záväzku je jeho reálnou hodnotou plus alebo mínus (v prípade, že finančné aktívum alebo finančný záväzok nie sú oceňované reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia) transakčné náklady, ktoré pripadajú na nadobudnutie finančného aktíva alebo vydanie finančného záväzku. Zároveň sa pri finančných nástrojoch musí overiť, či sa reálna hodnota nelíši od transakčnej ceny. Ak áno, potom sa musí postupovať podľa vybraných odsekov Dodatku B. Výnimkou sú obchodné pohľadávky, ktoré neobsahujú významnú zložku financovania (stanovenú v súlade s IFRS 15), potom ich účtovná jednotka pri prvotnom vykázaní oceňuje ich transakčnou cenou (v zmysle vymedzia v IFRS 15).

Jedna celá kapitola IFRS 9 je venovaná účtovaniu zabezpečenia – určuje zabezpečovacie nástroje, zabezpečené položky, klasifikačné kritériá pre účtovanie zabezpečenia, účtovanie kvalifikovaných zabezpečovacích vzťahov, zabezpečenie skupín položiek, úverovú expozíciu za oceňovanú reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia.

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.

Lucia Ondrušová

Akciová spoločnosť s premenlivým základným imaním

Akciová spoločnosť s premenlivým základným imaním je osobitným druhom akciovej spoločnosti, ktorej predmet činnosti je zameraný na kolektívne investovanie podľa zákona č. 203/2011 Z. z. o kolektívnom investovaní v znení neskorších predpisov. Je možné ju založiť iba bez výzvy na upísanie akcií. *Od bežnej akciovej spoločnosti sa akciová spoločnosť s premenlivým základným imaním líši hlavne spôsobom tvorby, zvyšovania a znižovania základného imania.* Upravuje ju zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov v § 220b až 220g.

Akciová spoločnosť s premenlivým základným imaním je akciová spoločnosť, ktorej základné imanie je rozvrhnuté na určitý počet akcií bez menovitej hodnoty. **Hodnota základného imania tejto spoločnosti sa rovná výške čistého obchodného imania** (reálna hodnota majetku spoločnosti). **Minimálna výška základného imania je 125 000 eur.** V stanovách spoločnosti môže byť uvedená aj vyššia výška minimálneho základného imania, ktorá sa musí zapísať do obchodného registra a je označovaná ako zapisované základné imanie. V stanovách spoločnosti je potrebné určiť aj maximálnu výšku základného imania a to uvedením najvyššieho počtu akcií, ktoré môže spoločnosť vydať. Rezervný fond akciovej spoločnosti s premenlivým základným imaním nevytvára.

Obchodné meno akciovej spoločnosti s premenlivým základným imaním musí obsahovať označenie **"investičný fond s premenlivým základným imaním"**.

Zvýšenie základného imania je možné bez predchádzajúceho súhlasu valného zhromaždenia, a len v rámci stanovami určeného maximálneho počtu akcií, ktoré môže spoločnosť vydať. Zvýšiť zapisované základné imanie je možné, len ak výška zapisovaného základného imania po tomto zvýšení nepresiahne 10 % hodnoty základného imania ku dňu rozhodnutia o zvýšení zapisovaného základného imania.

Akciová spoločnosť s premenlivým základným imaním môže znížiť základné imanie a to odkúpením akcií na žiadosť akcionára, investora na účet spoločnosti. Zníženie základného

imania sa uskutočňuje bez predchádzajúceho súhlasu valného zhromaždenia, v prípade, ak ide o zníženie základného imania nad hranicou minimálneho základného imania. Pri znižovaní základného imania, jeho hodnota nesmie klesnúť pod zákonom stanovenú minimálnu výšku základného imania akciovej spoločnosti s premenlivým základným imaním. Akciová spoločnosť s premenlivým základným imaním nesmie zmeniť právnu formu na iný typ obchodnej spoločnosti a ani iné obchodné spoločnosti a družstvá nemôžu zmeniť právnu formu na akciovú spoločnosť s premenlivým základným imaním. Akciová spoločnosť s premenlivým základným imaním sa môže zlúčiť alebo splynúť iba s fondom založeným v súlade so zákonom č. 203/2011 Z. z. o kolektívnom investovaní v znení neskorších predpisov. Rozdeliť sa môže akciová spoločnosť s premenlivým základným imaním iba v prípade, ak právnymi nástupcami sa stávajú fondy v oblasti kolektívneho investovania.

Jednoduchá spoločnosť na akcie

Jednoduchá spoločnosť na akcie je s účinnosťou od 1.1.2017 novým typom kapitálovej obchodnej spoločnosti, ktorá predstavuje kombináciu akciovej spoločnosti so spoločnosťou s ručením obmedzeným. Dôvodom vzniku jednoduchej spoločnosti na akcie je ponuka komplexného riešenia pre rizikové investovanie do začínajúcich obchodných spoločností (napr. investovanie do startupov). Jednoduchú spoločnosť na akcie upravuje zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov v § 220h až § 220zl.

Jednoduchá spoločnosť na akcie je spoločnosť, ktorej základné imanie je rozvrhnuté na určitý počet akcií s určitou menovitou hodnotou. Spoločnosť zodpovedá za záväzky spoločnosti a akcionár za záväzky spoločnosti neručí. Obchodné meno musí obsahovať označenie "jednoduchá spoločnosť na akcie" alebo skratku "j. s. a.".

Spoločnosť môže založiť jedna alebo viac fyzických a právnických osôb a to bez výzvy na upísanie akcií. Minimálna výška základného imania je aspoň **1 euro**. Základné imanie musí byť pred vznikom spoločnosti upísané a splatené v plnej výške. Zmena základného imania (zvýšenie alebo zníženie základného imania) je možná na základe rozhodnutia valného zhromaždenia dvojtretinovou väčšinou hlasov prítomných akcionárov. **Zvýšenie základného imania upísaním nových akcií verejnou výzvou sa nepripúšťa.**

Jednoduchá spoločnosť na akcie tvorí rezervný fond podobne ako akciová spoločnosť.

Zakladateľská zmluva alebo zakladateľská listina musia byť vyhotovené vo forme **notárskej zápisnice o právnom úkone**. Zakladateľská zmluva resp. zakladateľská listina musí obsahovať:

- a) obchodné meno, sídlo a predmet podnikania,
- b) navrhované základné imanie,
- c) počet akcií, ich menovitú hodnotu,
- d) emisný kurz, za ktorý spoločnosť akcie vydáva,
- e) počet akcií, ktoré upisujú jednotliví akcionári,
- f) určenie predmetu nepeňažného vkladu a určenie peňažnej sumy, v akej sa nepeňažný vklad započítava na plnenie emisného kurzu akcií,
- g) určenie správcu vkladov,
- h) rozhodnutie o založení spoločnosti,
- i) rozhodnutie o schválení stanov spoločnosti,
- j) rozhodnutie o členoch orgánov spoločnosti, ktorých je podľa stanov oprávnené voliť a odvolávať valné zhromaždenie spoločnosti.

Súčasťou zakladateľskej zmluvy alebo zakladateľskej listiny sú aj stanovy spoločnosti.

Akcie j. s. a. môžu mať len zaknihovanú podobu a musia znieť na meno. Menovitá hodnota akcií sa vyjadruje v eurocentoch alebo v kombinácii eur a eurocentov. Spoločnosť musí viesť register akcionárov. Spoločnosť môže vydávať aj kmeňové akcie alebo akcie s osobitnými právami. Zároveň môže vydať aj akcie, s ktorými nie sú spojené hlasovacie práva, ale to iba pod podmienkou, že je vydaná aspoň jedna akcia spojená s hlasovacími právami. Zároveň stanovy spoločnosti môžu obmedziť alebo vylúčiť prevoditeľnosť akcií resp. iba niektorých druhov akcií spoločnosti. Môže byť stanovené aj vylúčenie dedenia akcií alebo iba niektorých druhov, ak nejde o spoločnosť s jediným akcionárom. V prípade vylúčenia dedenia akcií, smrťou akcionára sa akcia stáva majetkom spoločnosti a dediči majú nárok na zaplatenie primeranej hodnoty akcií (vyrovnacieho podielu).

Orgánmi jednoduchej spoločnosti na akcie sú valné zhromaždenie, predstavenstvo a prípadne aj dozorná rada, ak sa spoločnosť rozhodne ju založiť.

Valné zhromaždenie je najvyšším orgánom jednoduchej spoločnosti na akcie a tvoria ho všetci akcionári. Rozhoduje napr. o zmene stanov, o zvýšení alebo znížení základného imania, volí a odvoláva členov predstavenstva a dozornej rady, ak ju spoločnosť zriaďuje, schvaľuje účtovnú závierku, rozhoduje o rozdelení zisku alebo úhrade straty.

Predstavenstvo je štatutárnym orgánom spoločnosti, ktorý riadi činnosť spoločnosti a koná v jej mene. Rozhoduje o všetkých záležitostiach spoločnosti, pokiaľ nie sú v pôsobnosti valného zhromaždenia na základe rozhodnutia Obchodného zákonníka alebo stanov. Členovia predstavenstva môžu byť zvolení aj na dobu neurčitú.

Dozornú radu nie je povinnosť zriaďovať v jednoduchej spoločnosti na akcie. Ak ju spoločnosť zriadi, jej úlohou je kontrolovať činnosť predstavenstva a dohliadať na podnikateľskú činnosť spoločnosti. V prípade, že dozorná rada nie je zriadená, majú akcionári právo požadovať od predstavenstva informácie a vysvetlenia ohľadom záležitostí týkajúcich sa spoločnosti.

Jednoduchá spoločnosť na akcie sa zrušuje:

- a) uplynutím času, na ktorý bola založená,
- b) odo dňa uvedeného v rozhodnutí spoločníkov alebo orgánu spoločnosti o zrušení spoločnosti, inak odo dňa, keď bolo toto rozhodnutie prijaté, ak ide o zrušenie spoločnosti s likvidáciou alebo bez likvidácie,
- c) odo dňa uvedeného v rozhodnutí súdu o zrušení spoločnosti, inak odo dňa, keď toto rozhodnutie nadobudne právoplatnosť,
- d) zrušením konkurzu alebo zrušením konkurzu z dôvodu, že majetok úpadcu nepostačuje na úhradu výdavkov a odmenu správcu konkurznej podstaty, alebo zamietnutím návrhu na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku, alebo zastavením konkurzného konania pre nedostatok majetku alebo zrušením konkurzu pre nedostatok majetku alebo zrušením konkurzu po splnení konečného rozvrhu výťažku,
- e) rozhodnutím súdu,
- f) z dôvodov uvedených v zakladateľskej zmluve, zakladateľskej listine alebo v stanovách.

Jednoduchá spoločnosť na akcie sa môže zlúčiť alebo splynúť s inou obchodnou spoločnosťou s rovnakou právnou formou (iba s jednoduchou spoločnosťou na akcie). Výnimka pri zlúčení

je, ak sa jednoduchá spoločnosť na akcie zlúči s akciovou spoločnosťou a akciová spoločnosť je právnym nástupcom zanikajúcej jednoduchej spoločnosti na akcie.

Zmena právnej formy jednoduchej spoločnosti na akcie je možná len na akciovú spoločnosť. Obchodné spoločnosti a družstvá nemôžu zmeniť svoju právnu formu na jednoduchú spoločnosť na akcie.

ZMENY V ZRIADENÍ ELEKTRONICKÝCH SCHRÁNOK PODĽA ZÁKONA O E-GOVERNMENTE

Jitka Meluchová

Elektronická schránka v procese komunikácie občana a podnikateľa s úradmi bude slúžiť na elektronické doručovanie úradných rozhodnutí, notifikácií a iných správ od orgánov verejnej moci. Doručenie úradného rozhodnutia do elektronickej schránky má rovnaké právne účinky ako doručenie rozhodnutia v listinnej podobe do vlastných rúk poštou. Aby mohol orgán verejnej moci doručiť do elektronickej schránky úradné rozhodnutie musí byť elektronická schránka daného subjektu aktivovaná na doručovanie.

Zriadenie elektronických schránok upravuje zákon č. 305/2013 Z. z. o elektronickej podobe výkonu pôsobnosti orgánov verejnej moci a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon o e-Governmente“). Elektronické schránky zriaďuje Úrad vlády SR pre tieto subjekty:

- fyzické osoby,
- fyzické osoby - podnikateľov,
- právnické osoby,
- orgány verejnej moci a
- subjekty medzinárodného práva.

Celý proces aktivácie elektronických schránok právnických osôb bude prebiehať postupne, pričom sa rozlišujú dva termíny povinnej aktivácie schránok a to v závislosti od toho, či právnické osoby:

- sú zapísané do obchodného registra alebo

- nie sú zapísané do obchodného registra.

Povinná aktivácia sa týka:

- právnických osôb so sídlom na území SR, ktoré sú zapísané do obchodného registra a
- zapísaných organizačných zložiek (podľa § 60 ods. 9 zákona e-Governmente, napr. organizačná zložka podniku zahraničnej osoby podľa § 21 Obchodného zákonníka).

Právnickej osobe so sídlom na území SR a **zapísanej do obchodného registra** bude, podľa platného právneho stavu, elektronická schránka automaticky aktivovaná na doručovanie pri prvom vstupe oprávnenej osoby do elektronickej schránky, najneskôr však uplynutím desiateho dňa odo dňa vykonania úkonu správcu modulu elektronických schránok. **Celý proces aktivácie elektronických schránok právnických osôb a zapísaných organizačných zložiek bude prebiehať postupne v tzv. prechodnom období do 1. júla 2017:**

- do 30. júna 2017 sa budú v rámci prechodného obdobia schránky automaticky aktivovať na doručovanie, a to momentom prvého prístupu osoby oprávnenej pristupovať a disponovať za právnickú osobu alebo zapísanú organizačnú zložku s elektronickou schránkou do elektronickej schránky, najneskôr však uplynutím desiateho dňa odo dňa vykonania úkonu správcu modulu elektronických schránok, alebo
- najneskôr 1. júla 2017, kedy budú aktivované na doručovanie všetky elektronické schránky právnických osôb a organizačných zložiek (aj tie, do ktorých nebolo počas prechodného obdobia vstúpené).

Právnickej osobe so sídlom na území SR, ktorá **nie je zapísaná do obchodného registra** bude, podľa platného právneho stavu, elektronická schránka automaticky aktivovaná na doručovanie 1. mája 2018. Ide napríklad o občianske združenia, nadácie, neziskové organizácie a podobne. Tieto subjekty si budú môcť do uvedeného termínu svoje elektronické schránky aktivovať na doručovanie úradných rozhodnutí dobrovoľne, prostredníctvom na to určenej funkcie elektronickej schránky.

Z toho vyplýva, že povinná aktivácia sa netýka fyzických osôb jednotlivcov a fyzických osôb podnikateľov.

Posun termínu povinnej aktivácie elektronických schránok právnických osôb, ktoré nie sú zapísané do obchodného registra vychádza zo zákona č. 272/2016 Z. z. o dôveryhodných službách pre elektronické transakcie na vnútornom trhu a o zmene a doplnení niektorých zákonov (prechodné ustanovenia k úpravám účinným dňom vyhlásenia § 60b a § 60c). Uvedený zákon novelizuje zákon o e-Governmente, do ktorého sa vkladá aj nové ustanovenie §22aa týkajúce sa autentifikačného certifikátu (t.j. elektronický dokument, ktorý preukazuje elektronickú identitu toho, komu bol vydaný). Ďalej sa zriaďuje Národný bezpečnostný úrad, ktorý vedie a spravuje register certifikátov, ktorý je informačným systémom verejnej správy. V registri certifikátov sa uvádza zoznam kvalifikovaných certifikátov pre elektronickú pečať, ktoré boli vydané orgánu verejnej moci.

Oprávnenými osobami, ktoré budú mať prístup do elektronickej schránky právnickej osoby, sú štatutárny orgán a jeho členovia. Štatutár môže udeliť oprávnenie na prístup aj ďalším osobám. Na prihlasovanie sa do elektronických schránok bude potrebné vlastniť elektronický občiansky preukaz s čipom a osobným bezpečnostným kódom (BOK), čítačku kariet, bezplatnú aplikáciu eID klient a ovládače k čítačke kariet. Konateľ právnickej osoby by si mal zabezpečiť aj zariadenie zaručeného elektronického podpisu. Čo sa týka úradných správ, tie sa budú považovať za doručené aj v prípade, že si ju spoločnosť neprečíta. V súvislosti s tým je dobré nastaviť si e-mailové notifikácie o prijatých správach.

Aplikácia eID klient slúži na elektronickú identifikáciu majiteľa občianskeho preukazu s čipom a slúži na prihlasovanie sa na portál www.slovensko.sk do elektronických schránok alebo na iný špecializovaný portál verejnej správy.

Bezpečnostný osobný kód (BOK) je kombináciou najmenej šiestich a najviac desiatich číslic. Občan, ktorý v čase podania žiadosti o vydanie občianskeho preukazu nedovršil 65. rok veku, si bezpečnostný osobný kód zvolí pri podaní žiadosti; ostatní občania si môžu bezpečnostný osobný kód zvoliť pri podaní žiadosti alebo neskôr na okresnom riaditeľstve. Za občana pozbaveného spôsobilosti na právne úkony zvolí bezpečnostný osobný kód jeho opatrovník. Ak je štatutárny zástupca právnickej osoby **zahraničná osoba**, na úplný prístup k elektronickej schránke právnickej osoby môže udeliť oprávnenie fyzickej osobe (občanovi SR, ktorý má občiansky preukaz s elektronickým čipom), alebo môže od 1. marca 2017, v zmysle Vyhlášky č. 29/2017 Z. z. Ministerstva vnútra SR (ďalej len „vyhláška“), požiadať o vydanie

alternatívneho autentifikátora. Zahraničným štatutárom sa tak umožní, aby mohli vstupovať a disponovať s elektronickými schránkami. Alternatívny autentifikátor má v zmysle vyhlášky formu karty s elektronickým čipom a šesťmiestnym bezpečnostným osobným kódom (BOK). Vydanie alternatívneho autentifikátora je platné po dobu troch rokov.

Do týchto schránok budú podnikatelia a ostatné subjekty dostávať rôzne oznámenia, výzvy, upozornenia, rozhodnutia a iné dokumenty. Napríklad informácie zo Sociálnej poisťovne, súdu, Úradu práce a iných inštitúcií a orgánov verejnej moci. Podobné úkony budú možné aj zo strany podnikateľov, ktorí môžu elektronické schránky využívať napríklad na podávanie žiadostí, ohlásenie živnosti, založenie obchodnej spoločnosti a podobne.

Elektronické správy a dokumenty sa môžu doručovať do schránky v režime obvyčajného doručovania alebo doručovania do vlastných rúk. Ak sa elektronicky nedoručuje do vlastných rúk, elektronická správa sa považuje za doručení v deň nasledujúci po jej uložení do elektronickej schránky. **V prípade, že sa doručuje do vlastných rúk, správa sa považuje za doručení ak:**

1. subjekt potvrdí doručenkou, a to v deň a v čase, ktorý je v nej uvedený, alebo
2. márnym uplynutím úložnej lehoty 15 dní (fikcia doručenia) odo dňa nasledujúceho po dni uloženia správy do schránky

podľa toho, ktorá skutočnosť nastane skôr, a to aj vtedy, ak sa o tom adresát nedozvedel. Ak sa správa doručuje bez fikcie doručenia, v prípade nepotvrdenia doručanky a po uplynutí 15-dňovej úložnej lehoty sa správa považuje za nedoručenú.

ZMENY V EVIDENCII ODPADOV A OHLASOVANÍ ÚDAJOV

Jitka Meluchová

Nový zákon o odpadoch priniesol nové povinnosti a pravidlá ako nakladať s odpadmi a obalmi. Rozšírili sa povinnosti pôvodcov odpadov a s tým aj súvisiace povinnosti právnických a fyzických osôb - podnikateľov pri nakladaní s odpadmi a obalmi. Ide o širokú problematiku, ktorá sa dotýka prakticky každého podnikateľa. Základné povinnosti pôvodcu a držiteľa

odpadov upravuje zákon č. 79/2015 Z. z. o odpadoch v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o odpadoch“). Okrem tejto právnej úpravy vydalo Ministerstvo životného prostredia SR sériu vyhlášok, ktoré upravujú rôzne oblasti, na ktoré sa predmetný zákon odvoláva, ide najmä o:

- Vyhlášku č. 365/2015 Z. z., ktorou sa ustanovuje Katalóg odpadov, podľa ktorého sú podnikatelia povinní správne evidovať a triediť odpady,
- Vyhlášku č. 366/2015 Z. z. o evidenčnej povinnosti a ohlasovacej povinnosti, ktorou sa zavádza triedenie odpadov podľa Katalógu odpadov, vedenie evidenčnej povinnosti a ohlásení o vzniku, množstve a nakladaní s príslušnými odpadmi. Vyhláška ustanovuje aj vzory tlačív, povinnosti ohlasovania a termíny podávania pre následné elektronické spracovanie dát,
- Vyhlášku č. 372/2015 Z. z. o skládkovaní odpadov a dočasnom uskladnení kovovej ortuti,
- Vyhlášku č. 373/2015 Z. z. o rozšírenej zodpovednosti výrobcov vyhradených výrobkov a o nakladaní s vyhradeným prúdmi odpadov, ktorá ustanovuje povinnosti výrobcov vo vzťahu ku konečným používateľom výrobkov, nakladanie s elektroodpadom, nakladanie s obalmi a odpadmi z obalov, nakladanie so starými vozidlami atď. Uvedená vyhláška bola k 1. 2. 2017 novelizovaná vyhláškou č. 14/2017 Z. z., a to v oblasti cezhraničnej prepravy použitých elektrozariadení atď.

Zákon o odpadoch definuje **pôvodcu odpadu**, ako pôvodného pôvodcu, ktorého činnosťou odpad vzniká, alebo toho, kto vykonáva úpravu, zmiešavanie alebo iné úkony s odpadmi, ak ich výsledkom je zmena povahy alebo zloženia týchto odpadov. **Držiteľom odpadu** je pôvodca odpadu alebo osoba, ktorá má odpad v držbe. **Obchodníkom** je podnikateľ, ktorý pri kúpe a následnom predaji odpadu koná vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť, vrátane takých obchodníkov, ktorí tento odpad nemajú fyzicky v držbe.

Sprostredkovateľom je podnikateľ, ktorý organizuje zhodnocovanie odpadu alebo zneškodňovanie odpadu v mene iných osôb, vrátane takých sprostredkovateľov, ktorí tento odpad nemajú fyzicky v držbe.

Uvedená legislatíva stanovuje povinnosť všetkým právnickým a fyzickým osobám - podnikateľom, ktorí pri svojej činnosti vyprodukovávajú nejaký odpad, viesť veľmi detailnú a administratívne náročnú evidenciu o každom jednom odpade. Týmto sa, napríklad

účtovná jednotka, ktorá kúpi zariadenie kancelárie a toto vybalí z kartónov, igelitov a plastových či iných obalov, stáva pôvodcom odpadov z obalov a ako držiteľ tohto odpadu musí viesť príslušnú evidenciu o odpade. Rovnako aj bežný kancelársky odpad vzniknutý napr. z činnosti advokátskej kancelárie už spĺňa definíciu odpadu a kancelária sa stáva pôvodcom a držiteľom odpadu a musí s ním nakladať podľa presných zákonných požiadaviek.

Jednou z povinností držiteľa odpadu je podľa § 14 ods. 1 písm. f) viesť a uchovávať evidenciu o druhoch a množstve odpadov a o nakladaní s nimi. **Táto povinnosť sa týka všetkých podnikateľov bez ohľadu na to, či je to fyzická osoba (napr. živnostník) alebo právnická osoba (napr. akciová spoločnosť).** Podrobnosti o evidenčnej a ohlasovacej povinnosti stanovuje vyššie uvedená vyhláška a podľa nej sú držiteľia odpadov povinní viesť evidenciu odpadov pre všetky kategórie odpadov podľa druhov alebo poddruhov, bez obmedzenia množstva a to samostatne za každú prevádzkareň. Tlačivo *Evidenčného listu odpadu* je súčasťou vyššie uvedenej vyhlášky a stanovuje povinnosť viesť evidenciu pre každý jeden druh odpadu a to priebežne za obdobie kalendárneho roka a uchovávať ju v elektronickej alebo v písomnej podobe päť rokov. Pre každý druh odpadu je potrebné uviesť kód odpadu, kategóriu odpadu a názov odpadu, ktoré sú stanovené v Katalógu odpadov a viesť danú evidenciu podľa dátumov vzniku. Zákon o odpadoch stanovuje striktné povinnosti pre držiteľa odpadu, ktorý musí okrem správneho zatriedenia odpadu, odpady aj zhromažďovať, zabezpečiť ich pred znehodnotením, nežiaducim únikom, určeným spôsobom ich označovať a pripraviť ich na opätovné použitie či zhodnotenie, na recykláciu alebo zneškodnenie či na odovzdanie osobe oprávnenej nakladať s odpadmi. Všetky tieto údaje musí byť presne evidované aby mohli byť poskytnuté osobe oprávnenej nakladať s odpadmi, ktorá na základe zmluvy odpad od účtovnej jednotky prevezme a stáva sa nasledujúcim držiteľom odpadu. Evidencia musí spĺňať všetky požiadavky pretože bude potrebné ju poskytnúť na účely kontroly orgánov štátneho dozoru v odpadovom hospodárstve, napríklad Slovenskej inšpekcie životného prostredia.

Niektorým subjektom (t. j. držiteľ odpadu, sprostredkovateľ a obchodník) vzniká aj povinnosť informovať o svojich odpadoch a podávať tlačivo *Ohlásenie o vzniku odpadu a nakladaní s ním*. Táto povinnosť vyplýva z § 14 ods. 1 písm. g) a § 125 ods. 7 písm. b) zákona o

odpadoch a ustanovuje ohlasovanie príslušnému orgánu štátnej správy odpadového hospodárstva tieto skutočnosti v prípade:

- ak subjekt nakladá ročne v súhrne s viac ako 50 kg nebezpečných odpadov alebo s viac ako jednou tonou ostatných odpadov,
- ak ide o biologicky rozložiteľný kuchynský a reštauračný odpad a
- odpad uvedený v prílohe č. 3 (príloha č. 3 vyhlášky č. 366/2015 Z. z. uvádza odpady, pri ktorých sa ohlasuje bez ohľadu na ich množstvo, teda pri každom grame alebo kuse odpadu).

Ohlásenie sa podáva príslušnému orgánu štátnej správy odpadového hospodárstva (t. j. odboru starostlivosti o životné prostredie miestne príslušného okresného úradu) a to raz ročne, do 28. februára a tlačivo sa uchováva v elektronickej alebo v písomnej podobe päť rokov. Okrem *Ohlásenia o vzniku odpadu a nakladaní s ním* sa za obdobie kalendárneho štvrťroka podáva tlačivo, ktorého vzor je v prílohe č. 2 vyhlášky č. 366/2015 Z. z., ktorým je *Ohlásenie o vzniku a nakladaní s vymenovanými komoditami*, ako napr. použitými batériami a akumulátormi, odpadovými olejmi, pneumatikami, elektroodpadom, odpadmi z papiera a lepenky, odpadmi zo skla, odpadmi z polystyrénu atď. Toto ohlásenie sa zasiela príslušnému orgánu štátnej správy odpadového hospodárstva do konca mesiaca nasledujúceho po uplynutí kalendárneho štvrťroka (nevzťahuje sa na pôvodcov odpadov) a sprostredkovateľ a obchodník ho uchováva v elektronickej alebo v písomnej podobe päť rokov.

Ďalšia povinnosť vyplýva z § 15 vyhlášky 366/2015 Z. z. (k § 27 ods. 4 písm. h) zákona o odpadoch), podľa ktorej **výrobca obalov** vedie evidenciu a vykonáva ohlasovanie údajov o obaloch a nakladaní s odpadmi z obalov. Tlačivá *Ohlásenie o údajoch z evidencie o obaloch a nakladaní s odpadmi z obalov* a *Ohlásenie o zbere odpadov z obalov* sa podávajú súhrnne za obdobie kalendárneho roka výrobcom obalov, ktorý plní vyhradené povinnosti individuálne, a organizácia zodpovednosti výrobcov pre obaly na tlačive, ktorého vzor je uvedený v prílohe č. 16 a č. 17 a to do 28. februára nasledujúceho roka.

Požiadavky na **držiteľa odpadu z obalov** vyplývajú z § 58 zákona o odpadoch, ktorý stanovuje povinnosti držiteľa odpadu z obalov, ktoré nie sú súčasťou komunálneho odpadu:

1. pôvodca takéhoto odpadu z obalov, ktorý nie je súčasťou komunálneho odpadu a pre ktoré nie je výrobcom obalov, ich môže odovzdať iba osobe oprávnenej na zber odpadov z obalov alebo do zariadenia na zhodnocovanie odpadov z obalov,

2. pôvodca odpadu z obalov (podľa prvého bodu) je povinný mesačne, do 25. dňa nasledujúceho mesiaca, ohlasovať údaje na tlačive *Ohlásenie o materiálovom toku odpadov z obalov* z tohto odovzdaného odpadu a to koordinačnému centru pre prúd odpadov z obalov a z neobalových výrobkov.

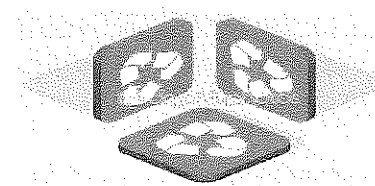
Uvedené povinnosti, vrátane podávania mesačného hlásenia o odpadoch z obalov, má teda:

- pôvodca odpadu z obalov,
- v prípade, ak tento nie je súčasťou komunálneho odpadu (tzn. nevzniká pri bezprostrednom výkone činností tvoriacich predmet podnikania účtovnej jednotky) a
- sama účtovná jednotka nie je výrobcom obalov, z ktorých odpad pochádza.

Z toho vyplýva, že dané povinnosti sa vzťahujú prakticky na každú právnickú osobu a fyzickú osobu - podnikateľa.

V záujme ochrany životného prostredia je enviromentálnej legislatíve venovaná výrazná pozornosť, čomu zodpovedajú aj **pokuty a sankcie** vyplývajúce z nedodržania uvedených povinností. Podľa § 117 ods. 1 zákona o odpadoch sa porušenie povinnosti viesť evidenciu o odpadoch a nakladaní s nimi (vedenie *Evidenčných listov odpadov*) a za porušenie povinnosti ohlasovať údaje orgánu štátnej správy odpadového hospodárstva (zasielanie *Ohlásenia o vzniku odpadu a nakladaní s ním*) považuje za správny delikt, čím sa právnická alebo fyzická osoba vystavuje pokute v rozpätí 500 až 50 000 eur.

Ak by sa pôvodca odpadu zbavil odpadu z obalov inak ako ich odovzdaním osobe oprávnenej na zber odpadov z obalov alebo do zariadenia na zhodnocovanie odpadov z obalov (napríklad ho vyhodil do komunálneho odpadu), vystavuje sa pokute v rozpätí 1 200 až 120 000 eur. Ak si daný subjekt nesplní ohlasovacie povinnosti a **nepodá príslušné hlásenie o odpade z obalov**, vystavuje sa pokute v rozpätí 2 000 až 250 000 eur.



NOVÁ SPRÁVA AUDÍTORA (OD 15. 12. 2016)

Petra Krišková – Ján Užík

Zákon č. 423/2015 Z. z. o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v z. n. p. priniesol okrem iného aj novú úpravu obsahu správy audítora. Základné podmienky pre znenie správy audítora upravuje § 27 príslušného zákona, ale je potrebné sa ďalej riadiť znením medzinárodných auditorských štandardov, predovšetkým revidovanými:

ISA 700	Formovanie názoru na finančné výkazy a správa k finančným výkazom.
ISA 701	Informovanie o kľúčových záležitostiach auditu v správe nezávislého audítora.
ISA 705	Modifikácie názoru v správe nezávislého audítora.
ISA 706	Odseky so zdôraznením skutočnosti a odseky o iných skutočnostiach v správe nezávislého audítora.
ISA 710	Porovnávacie informácie – zodpovedajúce údaje a porovnávacie finančné výkazy (nebol revidovaný).
ISA 720	Zodpovednosť audítora za iné informácie.

Nová úprava obsahu správy audítora sa **uplatňuje na audity účtovných závierok zostavených za obdobie končiac sa najmä 15. 12. 2016 a neskôr**. Skoršia aplikácia je povolená.

Obsah a štruktúra správy audítora sa bude líšiť v závislosti, či ide o audit účtovnej závierky bežnej účtovnej jednotky alebo audit účtovnej závierky subjektu verejného záujmu¹.

Pre lepšiu prehľadnosť uvádzame porovnanie „starej“ a novej správy audítora v nasledujúcej tabuľke.

¹ Pri subjektoch verejného záujmu je potrebné poznamenať, že ich definícia a vymedzenie sa mierne líši podľa zákona o štatutárnom audite a podľa zákona o účtovníctve. Pre potreby auditu účtovnej závierky je smerodajný najmä zákon o štatutárnom audite.

Správa audítora do 15. 12. 2016	Správa audítora od 15. 12. 2016
Názov	Názov
Adresát	Adresát
Úvodný odsek	Názor
Zodpovednosť vedenia	Základ pre názor
Zodpovednosť audítora	Nepretržité pokračovanie v činnosti
Rozsah auditu	Kľúčové záležitosti auditu (povinne pre audit subjektu verejného záujmu)
Názor	Iné informácie
Správa o ďalších požiadavkách...	Zodpovednosť vedenia
Podpis audítora, adresa, dátum správy	Zodpovednosť audítora
	Povinnosť informovať o iných skutočnostiach
	Meno partnera zodpovedného za zákazku
	Podpis audítora, adresa, dátum správy

Ako vidieť z tabuľky, pri zaraďovaní odsekov v revidovanej správe audítora sa uprednostnilo poradie podľa významnosti. Väčšinu používateľov správy audítora zaujíma v prvom rade vyjadrený názor audítora na predmetnú účtovnú závierku. I z tohto dôvodu bol názor zaradený na úvod správy.

Slovenská komora audítorov vydala podľa novelizovaných štandardov vzory správ audítora pre jednotlivé typy účtovných jednotiek.

Pre ilustráciu sme vybrali pracovný vzor správy nezávislého audítora. Ide o prípad bežnej účtovnej jednotky.

SPRÁVA NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA
 spoločníkom a konateľom / akcionárom, dozornej rade a predstavenstvu spoločnosti
Abc, s.r.o./a.s., Bratislava

Správa z auditu účtovnej závierky

Názor

Uskutočnili sme audit účtovnej závierky spoločnosti **Abc, s.r.o./a.s., Bratislava** („Spoločnosť“), ktorá obsahuje súvahu k 31. decembru 2016, výkaz ziskov a strát za rok končiaci sa k uvedenému dátumu a poznámky, ktoré obsahujú súhrn významných účtovných zásad a účtovných metód.

Podľa nášho názoru priložená účtovná závierka poskytuje pravdivý a verný obraz finančnej situácie Spoločnosti k 31. decembru 2016 a výsledku jej hospodárenia za rok končiaci sa k uvedenému dátumu v súlade so zákonom č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“).

Základ pre názor

Audit sme vykonali podľa medzinárodných audítorských štandardov (International Standards on Auditing - ISA). Naša zodpovednosť podľa týchto štandardov je uvedená v odseku Zodpovednosť audítora za audit účtovnej závierky. Od Spoločnosti sme nezávislí podľa ustanovení zákona č. 423/2015 o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o štatutárnom audite“) týkajúcich sa etiky, vrátane Etického kódexu audítora, relevantných pre náš audit účtovnej závierky a splnili sme aj ostatné požiadavky týchto ustanovení týkajúcich sa etiky. Sme presvedčení, že audítorské dôkazy, ktoré sme získali, poskytujú dostatočný a vhodný základ pre náš názor.

Zodpovednosť štatutárneho orgánu za účtovnú závierku

Štatutárny orgán je zodpovedný za zostavenie tejto účtovnej závierky tak, aby poskytovala pravdivý a verný obraz podľa zákona o účtovníctve a za tie interné kontroly, ktoré považuje za potrebné na zostavenie účtovnej závierky, ktorá neobsahuje významné nesprávosti, či už v dôsledku podvodu alebo chyby.

Pri zostavovaní účtovnej závierky je štatutárny orgán zodpovedný za zhodnotenie schopnosti Spoločnosti nepretržite pokračovať vo svojej činnosti, za opísanie skutočností týkajúcich sa nepretržitého pokračovania v činnosti, ak je to potrebné, a za použitie predpokladu nepretržitého pokračovania v činnosti v účtovníctve, ibaže by mal v úmysle Spoločnosť zlikvidovať alebo ukončiť jej činnosť, alebo by nemal inú realistickú možnosť než tak urobiť.

Zodpovednosť audítora za audit účtovnej závierky

Našou zodpovednosťou je získať primerané uistenie, či účtovná závierka ako celok neobsahuje významné nesprávosti, či už v dôsledku podvodu alebo chyby, a vydať správu audítora, vrátane názoru. Primerané uistenie je uistenie vysokého stupňa, ale nie je zárukou toho, že audit vykonaný podľa medzinárodných audítorských štandardov vždy odhalí významné nesprávosti, ak také existujú. Nesprávosti môžu vzniknúť v dôsledku podvodu alebo chyby a za významné sa považujú vtedy, ak by sa dalo odôvodnene očakávať, že jednotlivito alebo v súhrne by mohli ovplyvniť ekonomické rozhodnutia používateľov, uskutočnené na základe tejto účtovnej závierky.

V rámci auditu uskutočneného podľa medzinárodných audítorských štandardov, počas celého auditu uplatňujeme odborný úsudok a zachováваме profesionálny skepticizmus. Okrem toho:

- Identifikujeme a posudzujeme riziká významnej nesprávosti účtovnej závierky, či už v dôsledku podvodu alebo chyby, navrhujeme a uskutočňujeme audítorské postupy reagujúce na tieto riziká a získavame audítorské dôkazy, ktoré sú dostatočné a vhodné na poskytnutie základu pre náš názor. Riziko neodhalenia významnej nesprávosti v dôsledku podvodu je vyššie ako toto riziko v dôsledku chyby, pretože podvod môže zahŕňať tajnú dohodu, falšovanie, úmyselné vynechanie, nepravdivé vyhlásenie alebo obídenie internej kontroly.
- Oboznamujeme sa s internými kontrolami relevantnými pre audit, aby sme mohli navrhnúť audítorské postupy vhodné za daných okolností, ale nie za účelom vyjadrenia názoru na efektívnosť interných kontrol Spoločnosti.
- Hodnotíme vhodnosť použitých účtovných zásad a účtovných metód a primeranosť účtovných odhadov a uvedenie s nimi súvisiacich informácií, uskutočnené štatutárnym orgánom.
- Robíme záver o tom, či štatutárny orgán vhodne v účtovníctve používa predpoklad nepretržitého pokračovania v činnosti a na základe získaných audítorských dôkazov záver o tom, či existuje významná neistota v súvislosti s udalosťami alebo okolnosťami, ktoré by mohli významne spochybniť schopnosť Spoločnosti nepretržite pokračovať v činnosti. Ak dospejeme k záveru, že významná neistota existuje, sme povinní upozorniť v našej správe audítora na súvisiace informácie uvedené v účtovnej závierke alebo, ak sú tieto informácie nedostatočné, modifikovať náš názor. Naše závery vychádzajú z audítorských dôkazov získaných do dátumu vydania našej správy audítora.

Budúce udalosti alebo okolnosti však môžu spôsobiť, že spoločnosť prestane pokračovať v nepretržitej činnosti.

- Hodnotíme celkovú prezentáciu, štruktúru a obsah účtovnej závierky vrátane informácií v nej uvedených, ako aj to, či účtovná závierka zachytáva uskutočnené transakcie a udalosti spôsobom, ktorý vedie k ich vernému zobrazeniu.

Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných právnych predpisov

Správa k informáciám, ktoré sa uvádzajú vo výročnej správe

Štatutárny orgán je zodpovedný za informácie uvedené vo výročnej správe, zostavenej podľa požiadaviek zákona o účtovníctve. Náš vyššie uvedený názor na účtovnú závierku sa nevzťahuje na iné informácie vo výročnej správe.

V súvislosti s auditom účtovnej závierky je našou zodpovednosťou oboznámenie sa s informáciami uvedenými vo výročnej správe a posúdenie, či tieto informácie nie sú vo významnom nesúlade s auditovanou účtovnou závierkou alebo našimi poznatkami, ktoré sme získali počas auditu účtovnej závierky, alebo sa inak zdajú byť významne nesprávne.

Posúdili sme, či výročná správa Spoločnosti obsahuje informácie, ktorých uvedenie vyžaduje zákon o účtovníctve.

Na základe prác vykonaných počas auditu účtovnej závierky, podľa nášho názoru:

- informácie uvedené vo výročnej správe zostavenej za rok 2016 sú v súlade s účtovnou závierkou za daný rok,
- výročná správa obsahuje informácie podľa zákona o účtovníctve.

Okrem toho, na základe našich poznatkov o účtovnej jednotke a situácii v nej, ktoré sme získali počas auditu účtovnej závierky, sme povinní uviesť, či sme zistili významné nesprávosti vo výročnej správe, ktorú sme obdržali pred dátumom vydania tejto správy audítora. V tejto súvislosti neexistujú zistenia, ktoré by sme mali uviesť.

Bratislava, 22.3.2017

Audítorská spoločnosť, s. r. o.
Záhradnícka 1
811 01 Bratislava
Licencia SKAU XXX

Ing. XY
kľúčový štatutárny auditor
Licencia SKAU OXXX

Významnou zmenou v štruktúre správy audítora je jej **rozdelenie na dve časti**. Prvou časťou je **správa z auditu účtovnej závierky**. Druhá časť – **Správa k ďalším požiadavkám zákonov a iných predpisov** je v prípade, ak účtovná jednotka má povinnosť zostavenia výročnej správy, venovaná názoru audítora na informácie uvedené vo výročnej správe.

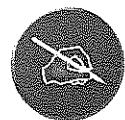
V prípade, ak audítor v čase vydania správy o overení účtovnej závierky ešte nemal výročnú správu k dispozícii, uvedie tento fakt v tejto správe. O overení výročnej správy dodatočne vydá dodatok správy nezávislého audítora. V prípade, že ide o dobrovoľný audit a účtovná jednotka nemá povinnosť vyhotoviť výročnú správu, správa k informáciám, ktoré sa uvádzajú vo výročnej správe sa v správe audítora neuvádza. V odseku Iná skutočnosť sa uvedie informácia, že ide o dobrovoľný audit.

Pre správu audítora pri audite **subjektu verejného záujmu** platí jedno špecifikum v porovnaní so správami pre ostatné typy účtovných jednotiek. V tomto prípade audítor musí povinne zaradiť do správy audítora odsek s názvom **Kľúčové záležitosti auditu**. O obsahu tohto odseku pojednáva nový audítorský štandard **ISA 701 - INFORMOVANIE O KĽÚČOVÝCH ZÁLEŽITOSTIACH AUDITU V SPRÁVE NEZÁVISLÉHO AUDÍTORA**.

Hlavnou myšlienkou zaradenia tohto odseku do správy audítora je zvýšiť informačnú hodnotu správy audítora. Poskytnutie dodatočných informácií má pomôcť používateľom pochopiť tie záležitosti auditu, ktoré mali podľa úsudku audítora najväčší význam pri audite účtovnej závierky.

Je dôležité upozorniť, že tento odsek nie je náhradou za modifikovaný názor, ani samostatným názorom na účtovnú závierku a taktiež nenahrádza zverejnenie informácií v účtovnej závierke, ktoré má vykonať vedenie účtovnej jednotky.

Obsahom odseku o kľúčových záležitostiach auditu sú záležitosti, ktoré audítor podľa svojho úsudku považuje za významné a vyžadovali si audítorovu značnú pozornosť.



POZNÁMKY

[illegible]

STAŇTE SA ČLENOM

Slovenskej komory certifikovaných účtovníkov

Ročné členské pre fyzickú osobu - 40 eur
Ročné členské pre právnickú osobu – 100 eur*

VÝHODY ČLENA SKCÚ

- Jeden bezplatný seminár ročne
- Zľavy na ostatné semináre a školenia vo výške 40 %
- Zľava na predplatné odborného časopisu Účtovníctvo Audítorstvo Daňovníctvo
- Zľava na licencie portálu Uctokomplet.sk
- Bezplatná odborná poradenská činnosť

SVOJIM ČLENSTVOM POSILŇUJETE KOMUNITU ÚČTOVNÍKOV
ZDRUŽENÝCH V PROFESIJNEJ KOMORE, ČÍM MÔŽEME SPOLOČNE
VPLÝVAŤ NA POSTAVENIE ÚČTOVNÍKOV NA SLOVENSKU.

*PRI ČLENSTVE PRÁVNICKEJ OSOBY MÔŽU VÝHODY ČLENSTVA
VYUŽÍVAŤ VŠETCI ZAMESTNANCI.

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, DipIIFR, 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 XXV.

Vydáva:

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

Adresa redakcie: Záhradnícka 95, 821 08 Bratislava

Adresa administrácie:

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

Design: Simona Hromadová

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: 24. 3. 2017

Slovenská komora certifikovaných účtovníkov
Záhradnícka 95, 821 08 Bratislava

www.skcu.sk