

O B S A H

ÚČTOVNÍCTVO

ČO NOVÉHO V ZÁKONE O ÚČTOVNÍCTVE Č. 431/2002 Z. Z. V ROKU 2020?	3
---	---

IFRS

PODMIENKY PRE POUŽITIE IFRS V ROKU 2020 V SLOVENSKEJ REPUBLIKE	7
NARIADENIA PRE OBLASŤ ÚČTOVNÍCTVA PRIJATÉ V EURÓPSKEJ ÚNII S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2019 A NESKÔR	13
KLASIFIKÁCIA KONKRÉTNÝCH FINANČNÝCH AKTÍV S PREDČASNÝM SPLATENÍM V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2018/498 S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2019 A NESKÔR	16
PRIJATIE IFRIC 23 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2018/1595 S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2019 A NESKÔR	19
ZMENA V IAS 28 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2019/237 S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2019 A NESKÔR	22
ZMENY IAS 19 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2019/402 S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2019 A NESKÔR	24
ZMENY IAS 12, IAS 23, IFRS 3 A IFRS 11 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2019/412 S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2019 A NESKÔR	26
ZMENY VO VYBRANÝCH IFRS S ODKAZOM NA KONCEPČNÝ RÁMEC V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2019/2075 ÚČINNOSŤOU OD 1.1.2020 A NESKÔR	29
ZMENY IAS 1 A IAS 8 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2019/2104 S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2020 A NESKÔR	33

DAŇ Z PRÍJMOV

NOVELY ZÁKONA O DANI Z PRÍJMOV PREHĽAD PRÁVNÝCH NORIEM S ÚČINNOSŤOU OD 1. JANUÁRA 2020	37
ZDAŇOVANIE PRÍJMOV V PODMIENKACH V SR VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ OD 1. JANUÁRA 2020	39

ZDAŇOVANIE PRÍJMOV V PODMIENKACH V SR VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ OD 1. JANUÁRA 2021	51
--	----

ZDAŇOVANIE PRÍJMOV V PODMIENKACH V SR VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ OD 1. JANUÁRA 2022	53
--	----

VŠEOBECNÉ USTANOVENIA O ZISŤOVANÍ ZÁKLADU DANE VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ PO 1. JANUÁRI 2020	54
---	----

ODPISOVANIE - VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ PO 1. JANUÁRI 2020	58
---	----

DPH

ZDAŇOVANIE DAŇOU Z PRIDANEJ HODNOTY V SR VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ OD 1. JANUÁRA 2020	62
---	----

REŽIM CALL-OFF-STOCK V LEGISLATÍVE SR OD 1. JANUÁRA 2020	69
--	----

SPRÁVA DANÍ

ZMENY V ZÁKONE O SPRÁVE DANÍ (DAŇOVÝ PORIADOK)	73
--	----

MZDY

MINIMÁLNA MZDA PRE ROK 2020	76
-----------------------------	----

MZDOVÉ ZVÝHODNENIA V ROKU 2020	79
--------------------------------	----

ZMENY V OBLASTI ZDRAVOTNÉHO POISTENIA A SOCIÁLNEHO POISTENIA	82
---	----

ZMENY V PRACOVNO-PRÁVNEJ OBLASTI V ROKU 2020	90
--	----

OZNÁMENIE ZAMESTNANCOV ZARADENÝCH DO KATEGÓRIE 2	94
--	----

ERP

ZMENY V POUŽÍVANÍ ELEKTRONICKEJ REGISTRAČNEJ POKLADNICE	97
---	----

OBCHODNÝ ZÁKONNÍK

ZMENY V OBCHODNOM ZÁKONNÍKU PRE OBCHODNÉ SPOLOČNOSTI	101
--	-----

ČO NOVÉHO V ZÁKONE O ÚČTOVNÍCTVE Č. 431/2002 Z. Z. V ROKU 2020?

Petra Krišková - Ján Užík

V roku 2019 bol zákon o účtovníctve novelizovaný len dvakrát. Jednotlivé novelizované znenia zákona nadobúdajú účinnosť k 31.12.2019, k 1.1.2020 a k 1.10.2020

Zákonom č. 363/2019 Z. z. sa zvyšujú dve z troch veľkostných kritérií, na základe ktorých sa posudzuje povinnosť audítorského overenia individuálnej účtovnej závierky, ide o 100%-né zvýšenie. Dopĺňa sa povinnosť audítora, ktorý overuje účtovnú závierku zostavenú podľa medzinárodných štandardov finančného výkazníctva IFRS, overiť súlad údajov vo výkaze vybraných údajov z účtovnej závierky s účtovnou závierkou. Novela ďalej upravuje ustanovenia upravujúce informácie uvádzané vo výročnej správe, ide o oblasť spoločenskej zodpovednosti v prípade subjektov verejného záujmu a o vymedzenie účtovných jednotiek, ktoré uvádzajú vo výročnej správe informácie týkajúce sa politiky rozmanitosti.

Zákonom č. 390/2019 sa upravuje zákon o účtovníctve v nadväznosti na novelu Obchodného zákonníka (novelizovaného tým istým zákonom), ide o vymedzenie obchodnej spoločnosti a družstva v prípade dodatočnej likvidácie, ako účtovnej jednotky a účtovného obdobia pri dodatočnej likvidácii. Novela ďalej upravuje uzavretie účtovných kníh pri zastavení konkurzného konania a pri výmaze účtovnej jednotky z obchodného registra a zodpovednosť štatutárnych orgánov obchodnej spoločnosti a družstva za uloženie účtovnej závierky do registra účtovných závierok v prípade výmazu účtovnej jednotky z obchodného registra.

1. Veľkostné kritériá pre povinný audit individuálnej účtovnej závierky - § 19 ods. 1 písm. a)

Obchodné spoločnosti (*do 31.12.2019 – obchodné spoločnosti povinne vytvárajúce základné imanie*) a družstvá, okrem osobitne vymedzených prípadov, posudzujú povinnosť audítorského overenia individuálnej účtovnej závierky na základe troch kritérií, konkrétne celkovej sumy majetku (brutto), čistého obratu a priemerného prepočítaného počtu zamestnancov. Povinnosť auditu vzniká v prípade splnenia (presiahnutia) dvoch kritérií za bežné a aj za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. Dve z týchto kritérií sa od 1.1.2020 zvýšili o 100% takto:

do 31.12.2019:

- a) celková suma majetku (brutto) =1 000 000 EUR
- b) čistý obrat =2 000 000 EUR
- c) priemerný prepočítaný počet zamestnancov =30

od 01.01.2020:

- d) celková suma majetku (brutto) =2 000 000 EUR
- e) čistý obrat =4 000 000 EUR
- f) priemerný prepočítaný počet zamestnancov =30

Podľa prechodných ustanovení (§39s) sa nové veľkostné kritériá prvýkrát použijú pri účtovnej závierke za účtovné obdobie, ktoré začína najskôr 1.1.2020, pričom za účtovné obdobie končiace najneskôr k 31.12.2019 sa splnenie podmienok posudzuje podľa „pôvodných“ kritérií. Čiže v prípade individuálnej účtovnej závierky zostavenej k 31.12.2019 sa povinnosť auditu posudzuje podľa pôvodných kritérií pri účtovných údajoch za kalendárny rok 2019 aj za rok 2018. V prípade individuálnej účtovnej závierky zostavenej k 31.12.2020 sa povinnosť auditu posúdi podľa nových kritérií pri účtovných údajoch za rok 2020 a podľa pôvodných kritérií pri účtovných údajoch za rok 2019. Obdobne sa bude postupovať aj v prípade, ak účtovné obdobie nie je totožné s kalendárnym rokom.

2. Audit súladu údajov vo výkaze vybraných údajov s účtovnou závierkou zostavenou podľa IFRS - § 19 ods. 1 písm. d)

Účtovné jednotky, ktoré povinne zostavujú individuálnu účtovnú závierku podľa medzinárodných štandardov finančného výkazníctva IFRS, majú povinnosť auditu. Od 1.1.2020 pribudla v tejto súvislosti audítorovi povinnosť overiť aj súlad údajov vo výkaze vybraných údajov z účtovnej závierky v súlade s účtovnou závierkou zostavenou podľa IFRS.

3. Spoločenská zodpovednosť vo výročnej správe - § 20 ods. 9 písm. b)

Subjekty verejného záujmu vymedzené v tomto ustanovení zákona majú okrem iných aj povinnosť uviesť vo výročnej správe opis a výsledky používania politiky, ktorú účtovná

jednotka uplatňuje v oblasti spoločenskej zodpovednosti. Od 31.12.2019 doplnia tento opis a výsledky aj o uplatňované postupy náležitej starostlivosti.

4. Účtovné jednotky, ktoré uvádzajú vo výročnej správe informácie o politike rozmanitosti - § 20 ods. 13

Vymedzené účtovné jednotky majú podľa tohto ustanovenia povinnosť uviesť vo výročnej správe aj opis politiky rozmanitosti, ktorú uplatňuje vo svojich správnych orgánoch, riadiacich orgánoch a dozorných orgánoch najmä vo vzťahu k veku, pohlaviu, vzdelaniu a profesijným skúsenostiam členov týchto orgánov, ciele takej politiky, spôsob, akým sa vykonáva, a dosiahnuté výsledky vo vykazovanom období. Do 30.12.2019 išlo o účtovné jednotky, ktorá emitovala cenné papiere a tieto boli prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu ktoréhokoľvek členského štátu. Od 31.12.2019 ide o účtovné jednotky, ktoré emitovali akcie a tieto boli prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu ktoréhokoľvek členského štátu a účtovné jednotky, ktoré emitovali akcie, s ktorými sa obchoduje v mnohostrannom obchodnom systéme ktoréhokoľvek členského štátu. Od uvedenej povinnosti sú už teda oslobodení emitenti iných cenných papierov, než sú akcie. Veľkostné kritériá pre určenie povinnosti opisu politiky rozmanitosti ostali nezmenené.

5. Dodatočná likvidácia - § 1 ods. 1 písm. a) o bod 4 a § 16 ods. 7

V nadväznosti na novelu Obchodného zákonníka sa od 1.10.2020 považuje za účtovnú jednotku obchodná spoločnosť a družstvo odo dňa obnovenia zápisu obchodnej spoločnosti a družstva v obchodnom registri z dôvodu nariadenia dodatočnej likvidácie do dňa výmazu obchodnej spoločnosti a družstva z obchodného registra z dôvodu skončenia dodatočnej likvidácie, čiže počas trvania tzv. dodatočnej likvidácie. Účtovné obdobie účtovnej jednotky v dodatočnej likvidácii sa začína dňom obnovenia zápisu účtovnej jednotky v obchodnom registri a končí sa dňom výmazu účtovnej jednotky z obchodného registra z dôvodu skončenia dodatočnej likvidácie. Toto ustanovenie sa podľa prechodného ustanovenia §39t ods.1 použije pre účtovnú jednotku, ktorej bola nariadená dodatočná likvidácia po 30. septembri 2020.

6. Uzavretie účtovných kníh pri zastavení konkurzného konania a pri výmaze účtovnej jednotky - § 16 ods. 4 písm. f) a písm. g)

V nadväznosti na ustanovenia zákona o konkurze a reštrukturalizácii a Obchodného zákonníka sa podľa tohto ustanovenia okrem doposiaľ uvedených dôvodov (posledný deň účtovného obdobia, deň pred vstupom do likvidácie a pod.) uzatvárajú účtovné knihy aj ku dňu zastavenia konkurzného konania pre nedostatok majetku a ku dňu výmazu účtovnej jednotky z obchodného registra, ak bolo vydané rozhodnutie o zrušení účtovnej jednotky a zverejnené oznámenie o predpoklade úpadku účtovnej jednotky a nebol podaný návrh na ustanovenie likvidátora spolu so zloženým preddavkom a nebol ani podaný návrh na vyhlásenie konkurzu na majetok účtovnej jednotky.

7. Uloženie účtovnej závierky po výmaze účtovnej jednotky § 23a ods. 9

Účtovná jednotka je zodpovedná za správnosť dokumentov uložených do registra účtovných závierok. Od 1.10.2020 za uloženie dokumentov do registra účtovných závierok po výmaze obchodnej spoločnosti alebo družstva z obchodného registra (keď už účtovná jednotka neexistuje) zodpovedá posledný štatutárny orgán alebo člen štatutárneho orgánu zapísaný v obchodnom registri pred výmazom obchodnej spoločnosti alebo družstva z obchodného registra oprávnený konať za obchodnú spoločnosť alebo družstvo v rozsahu zapísanom v obchodnom registri pred výmazom obchodnej spoločnosti alebo družstva z obchodného registra.



POZNÁMKY

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

PODMIENKY PRE POUŽITIE IFRS V ROKU 2020 V SLOVENSKEJ REPUBLIKE

Daša Mokošová

Podmienky pre použitie Medzinárodných štandardov pre finančné vykazovanie (angl. International Financial Reporting Standards, ďalej len skratka „IFRS“) pre zostavenie individuálnej alebo konsolidovanej účtovnej závierky účtovnými jednotkami v Slovenskej republike sú vymedzené zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“). Zákon o účtovníctve IFRS označuje pojmom „osobitné predpisy“ a účtovné jednotky majú buď povinnosť alebo možnosť rozhodnutia sa pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky v súlade s prijatým znením IFRS v Európskej únii, keďže Slovenská republika vstupom do Európskej únie, rovnako ako aj ostatné členské štáty, podlieha právu prijatom Európskou úniou. Avšak tvorba a vydávanie IFRS sú realizované Radou pre Medzinárodné účtovné štandardy (angl. International Accounting Standard Board, ďalej len skratka „IASB“). Tvorba IFRS je výsledkom projektov, ktorých cieľom nie je len vydávanie nových štandardov, ale aj zdokonaľovanie už aktuálneho znenia vydaných štandardov. Projekty IASB sú rozdelené do štyroch kategórií zameraných na: tvorbu nových IFRS; zdokonaľovanie znenia už vydaných IFRS; výskumné projekty spojené s IFRS a iné projekty, ktoré súvisia napríklad s aktualizáciou IFRS Taxonomy. Ostatným štandardom je IFRS 17 *Poistné zmluvy*, ktorý bol vydaný ešte v roku 2017. V prípade interpretácií je ostatnou IFRIC 23 *Neistota pri posudzovaní daní z príjmov*, ktorú IASB vydala v júni 2017. V roku 2019 IASB pokračovala v riešení naplánovaných projektov pre vybrané oblasti IFRS. V roku 2020 je možné očakávať novely štandardov IFRS 17, IAS 1 *Prezentácia účtovnej závierky* v oblasti klasifikácie záväzkov na krátkodobé a dlhodobé, IFRS 9 *Finančné nástroje*, IFRS 16 *Lízingy*, IAS 37 *Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva*, IAS 16 *Nehnutelnosti, stroje a zariadenia*, IFRS 1 *Prvé uplatnenie Medzinárodných štandardov pre finančné vykazovanie* pre dcérsku spoločnosť ako prvoprijímateľa IFRS, IAS 41 *Polnohospodárstvo* pre zdaňovanie ocenenia v reálnej hodnote a IFRS 3 *Podnikové kombinácie* v zmysle aktualizácie odkazov na nový koncepčný rámec.

Ustanovenia IFRS vydané IASB nie v každom časovom okamihu korešpondujú so znením IFRS prijatým Európskou úniou, pretože Európska únia overuje súlad novo vydaných štandardov alebo novelizácií už existujúcich štandardov s platným právom v Európskej únii ako sú napr. Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ z 26. júna 2013 o ročných

účetných závierkach, konsolidovaných účetných 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 alebo Smernica 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. Základné nariadenie, ktorým sa však začala aplikácia IFRS v Európskej únii a ktoré bolo rovnako prevzaté do zákona o účtovníctve je Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 o uplatňovaní medzinárodných účetných noriem v znení neskorších predpisov. Na základe tohto nariadenia boli aj v zákone o účtovníctve špecifikované účtovné jednotky, ktorým vyplýva povinnosť alebo možnosť rozhodnutia sa pre zostavenie a prezentáciu účtovnej závierky v súlade s prijatým znením IFRS v Európskej únii. Účtovné jednotky, ktoré musia použiť IFRS prijaté Európskou úniou pre zostavenie individuálnej účtovnej závierky sú vymedzené v § 17a zákona o účtovníctve nasledovne:

- bez ohľadu na veľkostné kritériá majú povinnosť používať IFRS tak ako ich prijala Európska únia: banky, správcovské spoločnosti, poisťovne s výnimkou zdravotných poisťovní, zaist'ovne, 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 zaist'ovní z iného členského štátu a pobočky zahraničných zaist'ovní.

- s ohľadom na veľkostné kritériá majú povinnosť používať IFRS tak ako ich prijala Európska únia všetky obchodné spoločnosti, ktoré spĺňajú minimálne dve veľkostné kritériá počas najmenej dvoch po sebe idúcich účtovných období, ktoré sú uvedené v ods. 2 § 17a. Veľkostné kritériá sa viažu na prekročenie hodnôt celkovej sumy majetku, čistého obratu a priemerného prepočítaného počtu zamestnancov. Stanovenie hodnôt veľkostných kritérií ostalo v kompetencii členských štátov a v Slovenskej republike zodpovedajú:

- i) celkovej sume majetku, ak presiahla 170 000 000 eur. Suma majetku predstavuje „brutto“ hodnotu zistenú zo súvahy v ocenení neupravenom o odpisy a opravné položky (čiže trvalé alebo dočasné zníženia hodnoty majetku),
- ii) čistému obratu, ak presiahol 170 000 000 eur. Čistý obrat sa overuje z výkazu ziskov a strát, v ktorom je uvedený ako prvá položka výkazu vypíňaná ako časť

účtovej triedy 6 – Výnosy podľa zákona o účtovníctve. Zákon o účtovníctve stanovuje, 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.

- iii) priemernému prepočítanému počtu zamestnancov, ak v jednotlivom účtovnom období presiahol 2 000. Predpis, podľa ktorého sa má táto položka presne vypočítať, tak aby všetky obchodné spoločnosti, ktorých by sa prechod na IFRS týkal, vychádzali z rovnakého základu aktuálne znenie zákona o účtovníctve, rovnako ako po ostatné roky, neuvádza.

Tieto veľkostné kritériá nezodpovedajú členeniu účtovných jednotiek do veľkostných skupín na mikro, malé a veľké, tak ako ďalej ustanovuje zákon o účtovníctve. Veľkostné kritériá pre mikro, malú a veľkú účtovnú jednotku sa pre účtovné jednotky, ktoré musia aplikovať IFRS alebo sú subjektmi verejného záujmu, neuplatňujú.

Zákon o účtovníctve ustanovuje aj možnosť rozhodnúť sa pre používanie IFRS alebo pre aplikovanie slovenskej úpravy účtovníctva pri zostavovaní svojej individuálnej účtovnej závierky vybraným účtovným jednotkám, ak:

- emitovali cenné papiere v 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 dňom¹ 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

¹ Podľa Obchodného zákonníka sa rozhodným dňom rozumie deň, od ktorého sa úkony zanikajúcich spoločností považujú z hľadiska účtovníctva za úkony vykonané na účet nástupníckej spoločnosti, pričom tento deň môže byť určený najskôr spätne k prvému dňu účtovného obdobia, v ktorom je vypracovaný návrh zmluvy o splnutí alebo zmluvy o zlúčení spoločností alebo návrh projektu rozdelenia spoločnosti za predpokladu, že účtovná závierka zostavená ku dňu, ktorý predchádza tomuto dňu, nebola schválená príslušným orgánom.

zároveň jej materská účtovná jednotka, ktorá podlieha právu niektorého členského štátu Európskej únie, zostavuje individuálnu účtovnú závierku podľa IFRS, alebo

- je európskou spoločnosťou so sídlom na území Slovenskej republiky, európskym družstvom so sídlom na území Slovenskej republiky alebo je európskym zoskupením hospodárskych záujmov so sídlom na území Slovenskej republiky, ak pred premiestnením sídla na územie Slovenskej republiky zostavovali individuálnu účtovnú závierku podľa IFRS tak ako ich prijala EÚ.

Pre všetky účtovné jednotky však platí, že ak raz začali používať IFRS pre zostavenie a prezentáciu individuálnej účtovnej závierky, bez ohľadu na skutočnosť, či išlo o dobrovoľné rozhodnutie alebo im vyplynula povinnosť, musia ich aplikovať pre účtovanie a vykazovanie počas celej doby svojej existencie, pričom sa stále na nich vzťahuje zákon o účtovníctve. IFRS musia účtovné jednotky používať naďalej, aj keď neskôr prestanú spĺňať kritériá pre ich aplikáciu.

Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 o uplatňovaní medzinárodných účtovných noriem v znení neskorších predpisov implementované do slovenskej účtovnej legislatívy sa vzťahuje aj na zostavovanie konsolidovaných účtovných závierok. Zákon o účtovníctve v tomto prípade primárne určuje povinnosť pre zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky. Ak sú splnené podmienky vymedzenia materskej účtovnej jednotky v zákone o účtovníctve, tak sú aplikované metódy a zásady uvedené v IFRS. Povinne zostavuje konsolidovanú účtovnú závierku materská spoločnosť, ak a sú splnené kritériá stanovené v zákone o účtovníctve, z ktorých nevyplýva oslobodenie z tejto povinnosti a účtovné jednotky spolu vytvárajú konsolidovaný celok.

Okrem povinnosti zostaviť v súlade s vedeným účtovníctvom individuálnu alebo konsolidovanú účtovnú závierku podľa IFRS tak ako ich prijala Európska únia, vzniká v tejto súvislosti účtovným jednotkám ešte niekoľko povinností. Jednou z povinností je zostavenie a predloženie výkazu vybraných údajov z účtovnej závierky. Ministerstvo financií Slovenskej republiky (MFSR) určuje jeho rozsah, spôsob, miesto a termíny ukladania v príslušnom opatrení, ktoré sa vydáva v Zbierke zákonov Slovenskej republiky. Pre ustanovenie rozsahu, spôsobu, miesta a termínov ukladania výkazu vybraných údajov z individuálnej účtovnej závierky je vydaných niekoľko samostatných opatrení podľa typu účtovnej jednotky. Opatrenia sú samostatne určené pre: podnikateľov; poisťovne, pobočky zahraničnej poisťovne, zaist'ovne,

pobočky zahraničnej zaist'ovne, Slovenská kancelária poisťovateľov a Exportno-importná banka Slovenskej republiky; banky, pobočky zahraničných bánk, správcovské spoločnosti, pobočky zahraničných správcovských spoločností, dôchodkové správcovské spoločnosti, doplnkové dôchodkové spoločnosti, obchodníci s cennými papiermi, pobočky zahraničných obchodníkov s cennými papiermi, Burza cenných papierov a platobné inštitúcie.

Výkaz vybraných údajov sa zostavuje aj z konsolidovanej účtovnej závierky. Opatrenia, ktoré upravujú jeho rozsah, spôsob, miesto a termíny ukladania sú určené pre účtovné jednotky, ktorými sú: poisťovne a zaist'ovne; podnikatelia; banky, správcovské spoločnosti, dôchodkové správcovské spoločnosti, doplnkové dôchodkové spoločnosti, obchodníci s cennými papiermi, Burza cenných papierov a platobné inštitúcie.

Dňa 20. novembra 2019 vydalo Ministerstvo financií Slovenskej republiky dve opatrenia, ktoré ustanovujú podmienky pre ukladanie výkazu vybraných údajov a obe nadobúdajú účinnosť 31. decembra 2019:

- Opatrenie č. MF/015223/2019-74, ktorým sa mení opatrenie MFSR z 15. decembra 2011 č. MF/26133/2011-74, ktorým sa ustanovuje rozsah, spôsob, miesto a termíny ukladania výkazu vybraných údajov z konsolidovanej účtovnej závierky pre účtovné jednotky, ktorými sú banky, správcovské spoločnosti, dôchodkové správcovské spoločnosti, doplnkové dôchodkové spoločnosti, obchodníci s cennými papiermi, Burza cenných papierov a platobné inštitúcie v znení neskorších predpisov, a
- Opatrenie MF/015222/2019-74, ktorým sa mení opatrenie MFSR z 15. decembra 2011 č. MF/26131/2011-74, ktorým sa ustanovuje rozsah, spôsob, miesto a termíny ukladania výkazu vybraných údajov z individuálnej účtovnej závierky zostavenej podľa Medzinárodných štandardov finančného vykazovania pre účtovné jednotky zostavujúce účtovné závierky podľa § 17a zákona, ktorými sú banky, pobočky zahraničných bánk, správcovské spoločnosti, pobočky zahraničných správcovských spoločností, dôchodkové správcovské spoločnosti, doplnkové dôchodkové spoločnosti, obchodníci s cennými papiermi, pobočky zahraničných obchodníkov s cennými papiermi, Burza cenných papierov a platobné inštitúcie v znení neskorších predpisov.

Výkaz vybraných údajov z individuálnej a aj z konsolidovanej účtovnej závierky musí byť uložený v registri. Okrem obchodných spoločností, ktoré splnili veľkostné kritériá pre

zostavenie účtovnej závierky v súlade s IFRS tak ako ich prijala Európska únia, musia všetky ostatné účtovné jednotky elektronicky uložiť riadnu individuálnu účtovnú závierku, mimoriadnu individuálnu účtovnú závierku a oznámenie o dátume schválenia účtovnej závierky.

Účtovné jednotky musia zároveň zverejniť najmenej po dobu jedného roka na svojom webovom sídle informáciu o uložení individuálnej účtovnej závierky v registri; najmenej na jeden rok zverejni na svojom webovom sídle úplnú individuálnu účtovnú závierku v tom istom rozsahu a v tej istej lehote, ako sa ukladá v registri. Táto požiadavka neplatí pre pobočky zahraničnej banky, pobočky zahraničnej správcovskej spoločnosti, pobočky poisťovne z iného členského štátu, pobočky zahraničnej poisťovne, pobočky zaist'ovne z iného členského štátu a pobočky zahraničnej zaist'ovne.

Ďalej sa na účtovné jednotky vzťahuje povinnosť auditu účtovnej závierky, pričom podľa novelizovaného znenia zákona o účtovníctve s účinnosťou od 1. januára 2020 musí audítor overiť nielen jej súlad s IFRS tak ako ich prijala Európska únia, ale aj súlad finančných informácií uvedených vo výkaze vybraných údajov s takouto účtovnou závierkou. Výnimka z požiadavky overenia súladu účtovnej závierky s výkazom vybraných údajov je pre úverové inštitúcie, v ktorých je Európska centrálna banka poverená osobitnými úlohami, pokiaľ ide o politiky týkajúce sa prudenciálneho dohľadu.

Okrem pobočky zahraničného obchodníka s cennými papiermi, pobočky zahraničnej banky, pobočky zahraničnej správcovskej spoločnosti, pobočky poisťovne z iného členského štátu, pobočky zahraničnej poisťovne, pobočky zaist'ovne z iného členského štátu a pobočky zahraničnej zaist'ovne musia všetky ostatné účtovné jednotky zostavovať aj výročnú správu.

Výročná správa subjektov verejného záujmu, ktorými môžu byť aj účtovné jednotky uvedené vyššie (okrem Národnej banky Slovenska a dcérskej účtovnej jednotky, ak sú informácie o nej a všetkých jej dcérskych účtovných jednotkách zahrnuté vo výročnej správe alebo v obdobnej správe materskej účtovnej jednotky), musí obsahovať aj nefinančné informácie o vývoji, konaní, pozícii a o vplyve činnosti účtovnej jednotky na environmentálnu, sociálnu a zamestnaneckú oblasť, informáciu o dodržiavaní ľudských práv a informáciu o boji proti korupcii a úplatkárstvu, ak priemerný prepočítaný počet zamestnancov za účtovné obdobie prekročil 500 zamestnancov. Pre nefinančné informácie sa odporúča podľa zákona o účtovníctve ods. 9 § 20 uviesť:

a) stručný opis obchodného modelu,

b) opis a výsledky používania politiky, ktorú účtovná jednotka uplatňuje v oblasti spoločenskej zodpovednosti vrátane uplatňovaných postupov náležitej starostlivosti,

c) opis hlavných rizík vplyvu účtovnej jednotky na oblasť spoločenskej zodpovednosti vyplývajúceho z činnosti účtovnej jednotky, ktorý by mohol mať nepriaznivé dôsledky, a ak je to primerané aj opis obchodných vzťahov, produktov alebo služieb, ktoré účtovná jednotka poskytuje a opis spôsobu, akým účtovná jednotka tieto riziká riadi,

d) významné nefinančné informácie o činnosti účtovnej jednotky podľa jednotlivých činností,

e) odkaz na informácie o sumách vykázaných v účtovnej závierke a vysvetlenie týchto súm z hľadiska vplyvov na oblasť spoločenskej zodpovednosti, ak je to vhodné.

Účtovná jednotka má dovolené pri zverejňovaní nefinančných informácií vychádzať aj z rámca Európskej únie alebo z iného medzinárodného rámca, ktorý upravuje vykazovanie nefinančných informácií, ale musí ho vo výročnej správe uviesť. Ak účtovná jednotka neuvádza nefinančné informácie, musí rovnako zverejniť dôvod ich nezverejnenia. Uvedenie dôvodu nezverejnenia platí aj pre opis politiky rozmanitosti pre účtovné jednotky, ktoré emitovali akcie a tieto boli prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu ktoréhokoľvek členského štátu, ak ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, splnili aspoň dve z nasledujúcich kritérií: a) celková suma majetku presiahla 20 000 000 eur, pričom sumou majetku na tento účel sa rozumie suma zistená zo súvahy v ocenení upravenom o odpisy a opravné položky b) čistý obrat presiahol 40 000 000 eur, c) priemerný prepočítaný počet zamestnancov presiahol 250. Opis politiky rozmanitosti obsahuje informácie o veku, pohlaví, vzdelaní a profesijných skúsenostiach členov vo svojich správnych orgánoch, riadiacich orgánoch a dozorných orgánoch, ciele politiky rozmanitosti, spôsob, akým sa vykonáva, a dosiahnuté výsledky vo vykazovanom období.

**NARIADENIA PRE OBLASŤ ÚČTOVNÍCTVA PRIJATÉ V EURÓPSKEJ ÚNII S
ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2019 A NESKÔR**

Daša Mokošová

K zmenám v Slovenskej účtovnej legislatíve dochádza nielen z dôvodu novelizácií tvorených priamo na národnej úrovni Ministerstvom financií Slovenskej republiky, ale prispieva k nim aj Európska únia svojimi smernicami, nariadeniami, rozhodnutiami

a usmerneniami. Tým, že IFRS sú vydávané mimo pôsobenia Európskej únie, ich prijímanie členskými štátmi EÚ nie je automatické, ale až po ich overení a odsúhlasení, ktoré sú súčasťou pripomienkového konania. Až keď je výsledkom pripomienkového konania prijatie nariadenia na úrovni Európskej komisie, alebo Európskeho parlamentu a Rady, členské štáty prijímajú nariadenia EÚ do svojej účtovnej legislatívy. Vykazovanie údajov z účtovníctva za účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2019 a neskôr (t.j. aktuálne vykazované účtovné obdobie), ak ide o kalendárny rok resp. neskôr ako 1. januára 2019 začínajúci hospodársky rok sú ovplyvnené nariadením, ktoré prijala Európska komisia už v roku 2017. V októbri 2017 vydala Európska komisia nariadenie, ktorým sa prijal nový štandard - IFRS 16 *Lízingy*. Európska komisia schválila odloženie účinnosti tohto štandardu na najneskôr od dátumu začiatku prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2019 alebo neskôr.

Pre úplný prehľad zmien sú uvedené nariadenia, ktoré ovplyvnili vykazovanie od 1. januára 2019 alebo boli v priebehu roka 2019 vydané. Pre zabezpečenie právnej istoty dotknutým emitentom a súladu s ostatnými účtovnými štandardmi je väčšina zmien v IFRS prijatých príslušnými nariadeniami aplikovaná účtovnými jednotkami do účtovníctva so spätnou platnosťou.

V októbri 2017 bolo vydané nariadenie, ktoré má vplyv na vykazovanie informácií, ktoré sú predmetom účtovníctva, za účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2019 alebo neskôr:

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

V marci 2018 bolo vydané nariadenie, ktoré má vplyv na vykazovanie informácií, ktoré sú predmetom účtovníctva, za účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2019 alebo neskôr:

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

V októbri toho istého roku bolo vydané ešte jedno nariadenie s vplyvom na vykazovanie účtovných informácií za účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2019 alebo neskôr:

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2018/1595** z 23. októbra 2018, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IFRIC 23 *Neistota pri posudzovaní daní z príjmov*.

Vo februári 2019 bolo vydané nariadenie s vplyvom na vykazovanie informácií, ktoré sú predmetom účtovníctva, pre účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2019 alebo neskôr:

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2019/237** z 8. februára 2019, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov*.

V marci 2019 boli vydané dve nariadenia s vplyvom na vykazovanie informácií, ktoré sú predmetom účtovníctva, za účtovné obdobie začínajúce od 1. januára 2019 alebo neskôr:

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2019/402** z 13. marca 2019, 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 19 *Zamestnanecké požitky*, a
- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2019/412** z 14. marca 2019, 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 12 *Dane z príjmov*, IAS 23 *Náklady na prijaté úvery a pôžičky*, IFRS 3 *Podnikové kombinácie* a IFRS 11 *Spoločné dohody*.

V novembri 2019 boli vydané ďalšie dve nariadenia:

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2019/ 2075** z 29. novembra 2019, 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*, IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*, IAS 34 *Priebežná účtovná závierka*, IAS 37 *Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva*, IAS 38 *Nehmotný majetok*, IFRS 2 *Platby na základe podielov*, IFRS 3 *Podnikové kombinácie*, IFRS 6 *Prieskum a vyhodnocovanie nerastných zdrojov*, IFRIC 12 *Zmluvy o licenciách na poskytovanie služieb*, IFRIC 19 *Zánik finančných záväzkov s nástrojmi vlastného imania*, IFRIC 20 *Náklady na*

odstraňovanie skrývky v produkčnej fáze povrchovej ťažby a IFRIC 22 Transakcie v cudzej mene a protihodnota vo forme preddavku a SIC 32 Nehmotný majetok – náklady na webovú lokalitu, a

- Nariadenie Komisie (EÚ) č. **2019/ 2104** z 29. novembra 2019, 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 IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*.

Obe z novembrových nariadení sa uplatňujú najneskôr od začiatku prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2020 alebo neskôr.

V roku 2019 Európskou komisiou vydané nariadenia novelizovali existujúce štandardy a interpretácie. V prípade noviel, ktoré priamo súvisia so zmenami v platných pravidlách, alebo odvodených zmien pre potrebu zabezpečenia zosúladenia aktuálneho znenia IFRS sú tieto konzistentné s existujúcimi pravidlami prijatými na úrovni Európskej únie.

**KLASIFIKÁCIA KONKRÉTNÝCH FINANČNÝCH AKTÍV S PREDČASNÝM
SPLATENÍM V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2018/498 S
ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2019 A NESKÔR**

Daša Mokošová

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

Vydanie štandardu IFRS 9 bolo sprevádzané reakciou pre určenie dôvodov vzniku finančnej krízy a obáv, že kvalita finančného vykazovania finančných nástrojov nie je dostatočná. IASB vydala niekoľko verzií tohto štandardu. Prvý IFRS 9 bol vydaný v roku 2009, ďalšia verzia v roku 2010, nasledovala verzia z roku 2013 a ostatná verzia je datovaná na 24. júla 2014. V Európskej únii bol štandard IFRS 9 prijatý až 22. novembra 2016 nariadením Komisie (EÚ) 2016/2067, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s

nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy. Týmto nariadením bolo rozhodnuté, že IFRS 9 a zmeny v ostatných súvisiacich štandardoch sa budú v členských štátoch Európskej únie aplikovať najneskôr od dátumu začiatku prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2018 alebo neskôr. Problematika *Prvkov predčasného splatenia so zápornou kompenzáciou* je súčasťou aktualizácie IFRS 9 vydanéj IASB v októbri 2017, v ktorej sa doplnili a upravili prechodné ustanovenia, ktoré účtovné jednotky majú použiť pre ročné účtovné obdobia začínajúce 1. januára 2019 a neskôr. Účtovné jednotky mohli aplikovať túto novelu už od 1. januára 2018, ale museli o tejto skutočnosti informovať vo svojej účtovnej závierke zostavenej v súlade s IFRS, tak ako sú prijaté Európskou úniou. Dôvodom pre skoršiu aplikáciu novely bola skutočnosť, že oficiálne znenie štandardu IFRS 9 začalo byť účinné od uvedeného obdobia a takýmto spôsobom mohla byť zabezpečená okamžitá konzistentnosť prijatých pravidiel.

Ostatná novela IFRS 9 spôsobila zmenu v jeho Kapitole 7 *Dátum účinnosti a prechodné ustanovenia*. V Kapitole 7 bol doplnený odsek 7.1.7 pre dátum účinnosti a v prechodných ustanoveniach boli doplnené odseky 7.2.29 až 7.2.34.

Pre lepšiu orientáciu v IFRS 9 bol do prechodných ustanovení doplnený názov „*Prechodné ustanovenia pre prvky predčasného splatenia so zápornou kompenzáciou*“. V tejto časti bolo upresnené ako sa má postupovať pri vykazovaní prvkov predčasného splatenia so zápornou hodnotou podľa toho kedy sa účtovná jednotka rozhodla IFRS 9 aplikovať. Ak účtovná jednotka aplikovala celý štandard IFRS 9 po prvýkrát a aj časť pre prvky predčasného splatenia so zápornou hodnotou, tak sa riadi prechodnými ustanoveniami, ktoré už boli súčasťou IFRS 9 (2014). Pri vykazovaní prvkov predčasného splatenia so zápornou kompenzáciou sa zmeny podľa prechodných ustanovení aplikujú retrospektívne v súlade s IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*, s výnimkou pre účtovné jednotky, ktoré sú pri vykazovaní odkázané na pôvodné prechodné ustanovenia IFRS 9 (2014) a pre účtovné jednotky, ktoré pri vykazovaní už použili IFRS 9 pred 1. januárom 2018, ale prvýkrát aplikujú zmeny, tak postupujú podľa vložených odsekov 7.2.32 až 7.2.34. Pre komplexné uplatnenie zmien je nutné použiť aj ostatné prechodné požiadavky v IFRS 9 (2014). Dátum prvého uplatnenia zmien, čiže dátum začiatku obdobia vykazovania, v ktorom účtovná jednotka uplatní zmeny po prvýkrát je následne chápaný ako dátum prvého uplatnenia.

Podľa vloženého odseku 7.2.32 účtovná jednotka pri finančných aktívach určených za oceňované reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia musí zrušiť svoje predchádzajúce

určenie finančného aktíva ako aktíva oceňovaného reálnou hodnotou vykázanou cez výsledok hospodárenia, pokiaľ sa tak sama rozhodla pri prvotnom vykázaní, aby výrazne eliminovala nekonzistentnosť oceňovania alebo vykazovania, ale v dôsledku uplatňovania týchto zmien, už táto podmienka nie je splnená. Druhou alternatívou je, že účtovná jednotka môže určiť finančné aktívum za oceňované reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia, ak by takéto určenie pri prvotnom vykázaní nebolo bývalo splnilo podmienku výraznej eliminácie nekonzistentnosti oceňovania alebo vykazovania, ktorá by vyplynula z ocenenia aktív a záväzkov alebo z vykázania výsledkov hospodárenia z nich na iných základoch, ale táto podmienka je splnená po aplikácii týchto zmien. Uvedené klasifikácie pre finančné aktíva sa uplatňujú retrospektívne a rozhodujúcim dátumom pre zrušenie alebo určenie je dátum prvotného uplatnenia zmien.

Pre finančné záväzky určené za oceňované reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia podľa odseku 7.2.32 účtovná jednotka zruší svoje predchádzajúce určenie finančného záväzku za oceňovaného reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia, ak prestala platiť podmienka výraznej eliminácie účtovného nesúladu po aplikácii týchto podmienok, alebo určí finančný záväzok za oceňovaný reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia, ak sa naplnila podmienka výraznej eliminácie účtovnej nekonzistentnosti, ktorá pred uplatnením týchto zmien neplatila. Uvedené klasifikácie finančných záväzkov sa uplatňujú retrospektívne a rozhodujúcim dátumom pre zrušenie alebo určenie je dátum prvotného uplatnenia zmien.

Na účtovnú jednotku sa nevzťahuje povinnosť upravovať údaje za predchádzajúce obdobia za účelom zohľadnenia uplatnených zmien. Ak je možná úprava bez zohľadnenia následných udalostí a údaje v prepracovanej účtovnej závierke sú v súlade so všetkými požiadavkami IFRS 9, tak účtovná jednotka môže údaje za predchádzajúce obdobia upraviť. Ak nie sú údaje za predchádzajúce obdobia spätne upravované, musí účtovná jednotka vykázať akýkoľvek rozdiel medzi predchádzajúcou účtovnou hodnotou a účtovnou hodnotou k začiatku toho ročného účtovného obdobia, do ktorého spadá dátum prvotného uplatnenia týchto zmien, v počiatočných nerozdelených ziskoch resp. v inej zložke vlastného imania toho ročného účtovného obdobia, do ktorého spadá dátum prvotného uplatnenia týchto zmien.

V poznámkach účtovnej závierky za účtovné obdobie, ktoré zahŕňa dátum prvotného uplatnenia zmien sa pri každej triede finančných aktív a finančných záväzkov ovplyvnených týmito zmenami k dátumu prvotného uplatnenia má zverejniť:

- predchádzajúca kategória oceňovania a účtovná hodnota stanovená bezprostredne pred uplatnením zmien;

- nová kategória oceňovania a účtovná hodnota stanovená po uplatnení týchto zmien;
- účtovná hodnota akýchkoľvek finančných aktív a finančných záväzkov vo výkaze o finančnej situácii, ktoré boli predtým určené za oceňované reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia, ale už nie sú tak určené, a
- dôvody akéhokoľvek určenia alebo ukončenia určenia finančných aktív alebo finančných záväzkov za oceňované reálnou hodnotou cez výsledok hospodárenia.

**PRIJATIE IFRIC 23 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2018/1595
S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2019 A NESKÔR**

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2018/1595 z 23. októbra 2018, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, bola prijatá nová interpretácia IFRIC 23 *Neistota pri posudzovaní daní z príjmov*. Výbor pre interpretácie IFRS pripravil túto interpretáciu pre zlepšenie vykazovania a oceňovania podľa IAS 12 *Dane z príjmov* pri zdaňovaní účtovných transakcií a ostatných udalostí daňou z príjmov, pri ktorých nie je jasné ako sa má aj napriek existencii platného daňového práva postupovať. Neistota môže pretrvávať až do okamihu, keď o postupe cez daňové posúdenie rozhodne daňový úrad (daňová autorita) alebo súd, čo môže byť s istým časovým odstupom. Takéto rozhodnutie môže ovplyvniť účtovanie a následne vykázanie splatnej alebo odloženej daňovej pohľadávky alebo záväzku účtovnou jednotkou.

IFRIC 23 definuje tri pojmy – daňové posúdenie (postup), daňovú autoritu a neisté daňové posúdenie (postup). Daňovým posúdením je posúdenie, ktoré účtovná jednotka plánuje použiť alebo použila vo svojom daňovom priznaní. Daňovým posúdením sa môže s ohľadom na anglický preklad rozumieť aj samotný daňový postup. Daňovou autoritou môže byť orgán alebo orgány vrátane súdov, ktoré majú právomoc rozhodnúť, či daňové posúdenie je v súlade s uplatňovaným daňovým právom. Daňové posúdenie, pri ktorom existuje neistota, či ho daňová autorita akceptuje v súlade s platným daňovým právom sa považuje za neisté daňové posúdenie. Výsledkom neistoty môže byť rozhodnutie účtovnej jednotky, že nepredloží daňové priznanie v príslušnej jurisdikcii alebo nezahrnie príjem kvôli neistote do zdaniteľného zisku.

IFRIC 23 sa aplikuje na problematiku, či účtovná jednotka zohľadňuje individuálne neistoty pri daňovom posudzovaní; pri predpokladoch, ktoré berie účtovná jednotka do úvahy v prípade, že by daňové posúdenie bolo uskutočnené daňovou autoritou; spôsob určenia daňového zisku, daňovej straty, daňového základu, daňových sadzieb, nevyužitej daňovej straty alebo nevyužitého daňového odpočtu a spôsob akým účtovná jednotka posudzuje zmeny skutočností a okolností v prípade neistého daňového posúdenia.

Účtovná jednotka môže neistoty pri posudzovaní dane z príjmov zohľadňovať individuálne alebo v zoskupení s inými prípadmi neistôt pri určovaní dane z príjmov podľa toho, pri ktorom prístupe existuje vyšší predpoklad odstránenia neistoty. Pri určení prístupu s vyšším predpokladom odstránenia neistoty môže účtovná jednotka brať v úvahu ako zostaví daňové priznanie a podporí daňové posúdenie alebo ako predpokladá, že daňová autorita uskutoční vlastné posúdenie a ako následne daňová autorita pristúpi k vyriešeniu ďalších problémov vzniknutých daným posúdením.

Pri vyhodnocovaní ako neistené posúdenie dane z príjmov môže ovplyvniť určenie daňového zisku resp. daňovej straty, daňového základu, daňových sadzieb, nevyužitej daňovej straty alebo nevyužitého daňového odpočtu si musí byť účtovná jednotka vedomá, že daňová autorita sama preskúma sumy, ktoré má právo preskúmať a pri uskutočnení preskúmania má daňová autorita plnú znalosť všetkých príslušných informácií.

Vzhľadom na túto právomoc daňovej autority účtovná jednotka uskutočňuje predpoklad s akým je pravdepodobné, že daňová autorita prijme neisté daňové posúdenie. Ak dospeje k záveru, že daňová autorita pravdepodobne môže prijať jej riešenie neistého daňového posúdenia, potom vyčíslí daňový zisk resp. daňovú stratu, daňový základ, nevyužitú daňovú stratu alebo nevyužitý daňový odpočet a určí daňové sadzby v súlade s daňovou úpravou používanou (príp. plánovanou v budúcnosti) pre zostavenie daňového priznania.

Ak vznikne predpoklad, že daňová autorita pravdepodobne neprijme neisté daňové posúdenie uskutočnené účtovnou jednotkou, potom účtovná jednotka musí zohľadniť vplyv neistoty aj pri vyčíslovaní daňového zisku resp. daňovej straty, daňového základu, nevyužitej daňovej straty alebo nevyužitého daňového odpočtu a daňových sadzieb. Účtovná jednotka v tomto prípade môže podľa IFRIC 23 použiť jednu z dvoch metód pre každé jedno neisté daňové posúdenie. Ide o najpravdepodobnejšiu sumu alebo očakávanú hodnotu. Najpravdepodobnejšia suma je suma v rozpätí možných výsledkov. Očakávaná hodnota sa vypočíta ako súčet súm vážených pravdepodobnosťou v rozmedzí možných výsledkov.

Pre výber jednej z metód sa aplikuje lepšie predvídanie vyriešenia neistoty. Pri najpravdepodobnejšej sume ide o prípad, ak sú možné výsledky binárne, alebo sa sústreďujú na jednu hodnotu. Pri očakávanej hodnote pre lepšie predvídanie vyriešenia neistoty musí existovať rozpätie možných výsledkov, ktoré nie sú binárne, ani sa nekoncentrujú na jednu hodnotu. Posúdenia a odhady sa robia konzistentne pre splatnú ako aj odloženú daň z príjmov.

Ak dôjde k zmene okolností, ktoré boli brané do úvahy pri stanovení posúdenia alebo odhadu, účtovná jednotka musí aplikovať Dodatok A, ktorý tvorí neoddeliteľnú súčasť interpretácie. Zmena odhadu si vyžaduje aplikáciu IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby* a súčasne sa musí zhodnotiť, či ide o skutočnosť, ktorá si vyžaduje alebo nevyžaduje zmenu po skončení účtovného obdobia v súlade s IAS 10 *Udalosti po vykazovanom období*. Každá zmena okolností sa posudzuje vzhľadom na jej relevantnosť a takisto s ohľadom na platné daňové predpisy. Ako príklady zmien, ktoré si vyžadujú prehodnotenie, IFRIC 23 uvádza:

a) preskúmania alebo opatrenia daňového orgánu (napr. súhlas alebo nesúhlas daňového orgánu s daňovým postupom, ktoré použila účtovná jednotka; informácie o tom, že daňový orgán súhlasil alebo nesúhlasil s podobným daňovým postupom, ktorý použila iná účtovná jednotka; ako aj informácia o sume, ktorá bola účtovej jednotke uložená zaplatiť alebo zaplatila s cieľom dohodnúť sa na podobnom daňovom postupe;

b) zmeny pravidiel stanovených daňovým orgánom;

c) uplynutie práva daňového orgánu preskúmať alebo opätovne preskúmať daňové posúdenie.

Zverejňovanie informácií sa tiež líši podľa toho, či existuje alebo neexistuje pravdepodobnosť, že daňová autorita prijme neisté posúdenie dane z príjmov. Ak je pravdepodobnosť neistá, tak účtovná jednotka v kombinácii s IAS 1 *Prezentácia účtovnej zvierky* zverejní informácie o:

- posúdeniach vykonaných pri určovaní zdaniteľného zisku (daňovej straty), základov dane, nevyužitých daňových strát, nevyužitých daňových odpočtov a sadzieb dane; ako aj
- informácie týkajúce sa predpokladov a odhadov vykonaných pri ich určovaní.

Ak je pravdepodobné, že daňový orgán prijme neisté daňové posúdenie, tak sa účtovná jednotka rozhodne, či zverejní informácie o potenciálnom vplyve neistoty ako informácie o nepredvídaných udalostiach súvisiacich s daňami pri uplatnení štandardu IAS 12.

Podľa rozhodnutia Komisie Európskej únie, účtovné jednotky, ktoré používajú IFRS pre zostavenie a prezentáciu svojej účtovnej závierky, uplatňujú novú interpretáciu IFRS 23 od dátumu začiatku svojho prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2019 alebo neskôr. Skoršia aplikácia je povolená, ale vyžaduje sa informácia o tejto skutočnosti v poznámkach účtovnej závierky.

**ZMENA V IAS 28 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2019/237
S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2019 A NESKÔR**

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2019/237 z 8. februára 2019, ktorým sa mení nariadenie (ES) č. 1126/2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy, pokiaľ ide o IAS 28 *Investície do pridružených podnikov a spoločných podnikov* sa má zabezpečiť jeho zefektívnenie a zlepšenie zrozumiteľnosti vo vzťahu k IFRS 9 *Finančné nástroje*. Zámerom bolo objasnenie, že pri znížení hodnoty dlhodobých podielov v pridružených podnikoch a spoločných podnikoch sa uplatňujú pravidlá uvedené v IFRS 9. Toto nariadenie je výsledkom pravidelného zlepšovania IFRS zo strany IASB, kde pre zmeny v IAS 28 bol vydaný dokument *Dlhodobé podiely v pridružených podnikoch a spoločných podnikoch*.

V IAS 28 v časti pre „Metódu vlastného imania“ bolo doposiaľ uvedené, že IFRS 9 sa neuplatňuje na podiely v pridružených podnikoch alebo spoločných podnikoch, ktoré sa účtujú použitím metódy vlastného imania. Nástroje obsahujúce potenciálne hlasovacie práva, ktoré aktuálne umožňujú prístup k výnosom spojeným s vlastníckym podielom v pridruženom podniku alebo spoločnom podniku, nepodliehajú štandardu IFRS 9. Ostatné typy nástrojov obsahujúce potenciálne hlasovacie práva v pridružených podnikoch alebo spoločných podnikoch sa účtujú v súlade s IFRS 9. K tejto aplikácii IFRS 9 bol doplnený odsek 14A, ktorý spresňuje, že IFRS 9 sa aplikuje aj na iné finančné nástroje v pridruženom podniku alebo spoločnom podniku, na ktoré sa neuplatňuje metóda vlastného imania. Ide o dlhodobé podiely, ktoré tvoria časť čistej investície účtovnej jednotky do pridruženého podniku alebo spoločného podniku. V odseku 38 sa uvádzajú dlhodobé podiely ako súčasť čistej investície spolu s podielmi v pridruženom podniku alebo spoločnom podniku, ktoré sú účtovnou hodnotou investície v pridruženom podniku alebo spoločnom podniku určenou podľa metódy vlastného imania. Príkladom môže byť položka, ktorej vysporiadanie nie je ani plánované ani

pravdepodobné v blízkej budúcnosti a je v podstate zvýšením investície účtovnej jednotky do tohto pridruženého podniku alebo spoločného podniku. Tieto položky môžu zahŕňať prioritné akcie a dlhodobé pohľadávky alebo úvery. Účtovná jednotka uplatní štandard IFRS 9 na takéto dlhodobé podiely pred tým, ako uplatní odsek 38 a odseky 40 až 43 tohto štandardu, ktoré obsahujú pravidlá pre straty zo znehodnotenia vyplývajúce zo zníženia hodnoty čistej investície do pridruženého podniku alebo spoločného podniku. Účtovná jednotka nezohľadňuje nijaké úpravy účtovnej hodnoty dlhodobých podielov, ktoré vyplývajú z IAS 28, keďže sa aplikujú pravidlá IFRS 9.

Z odsekov upravujúcich zníženie hodnoty čistej investície do pridruženého podniku alebo spoločného podniku v IAS 28 v časti „Uplatňovanie metódy vlastného imania“ bol zrušený odsek 41, ktorý znel: „Účtovná jednotka uplatňuje požiadavky týkajúce sa zníženia hodnoty uvedené v IFRS 9 na svoje ďalšie podiely v pridruženom podniku alebo v spoločnom podniku, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti IFRS 9 a ktoré netvoria časť čistej investície.“

Ďalej bolo doplnených päť odsekov v časti „Dátum nadobudnutia účinnosti a prechodné ustanovenia“ 45G až 45K.

Uvedené zmeny v IAS 28 má účtovná jednotka uplatňovať retrospektívne v súlade s IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby* na ročné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2019 alebo neskôr. Skoršie uplatňovanie je povolené, ale v tomto prípade musí účtovná jednotka túto skutočnosť zverejniť. Výnimku z tohto uplatňovania majú účtovné jednotky, ktoré:

- po prvýkrát aplikujú vyššie uvedené zmeny v čase, keď zároveň po prvýkrát uplatňujú IFRS 9. Tieto účtovné jednotky uplatnia prechodné požiadavky uvedené v štandarde IFRS 9 na dlhodobé podiely uvedené v odseku 14A.
- po prvýkrát uplatňujú vyššie uvedené zmeny po tom, ako po prvýkrát uplatní štandard IFRS 9. Tieto účtovné jednotky uplatnia prechodné požiadavky uvedené v štandarde IFRS 9 nevyhnutné na uplatnenie požiadaviek stanovených v odseku 14A. Tieto účtovné jednotky nemusia kvôli týmto zmenám prehodnocovať predchádzajúce obdobia.
- pri prvom uplatnení vyššie uvedených zmien v súlade so štandardom IFRS 4 *Poistné zmluvy* uplatňujú dočasnú výnimku z IFRS 9. Tieto účtovné jednotky nemusia kvôli zmenám pre dlhodobé podiely prehodnocovať predchádzajúce obdobia.

Účtovné jednotky, ktoré uplatnili štandard IFRS 9 skôr ako nadobudli účinok zmeny pre dlhodobé podiely v IAS 28 a tie účtovné jednotky, ktoré uplatňujú dočasnú výnimku z IFRS 9

podľa IFRS 4 a rozhodli sa pre neprehodnotenie predchádzajúcich období k dátumu prvého uplatnenia vyššie uvedených zmien, vykážu v počiatočných nerozdelených ziskoch (prípadne v inej zložke vlastného imania) akýkoľvek rozdiel medzi predchádzajúcou účtovnou hodnotou dlhodobých podielov uvedených v odseku 14A k dátumu prvého uplatnenia a účtovnou hodnotou uvedených dlhodobých podielov k dátumu prvého uplatnenia.

**ZMENY IAS 19 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2019/402
S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2019 A NESKÔR**

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2019/402 z 13. marca 2019, 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 19 *Zamestnanecké požitky* sa upresňuje, že ak dôjde k zmene, kráteniu alebo vyrovnaní plánu so stanovenými požitkami, tak by účtovná jednotka mala aktualizovať predpoklady vyplývajúce z precenenia svojho čistého záväzku (aktíva) zo stanovených požitkov po zvyšok obdobia vykazovania.

V časti „*Zamestnanecké požitky po skončení pracovného pomeru: plány stanovených požitkov*“ bol pre podčasť „*Vykazovanie a oceňovanie*“ upravený odsek 57 pre krok určenia výšky nákladov na súčasnú službu, ktorá sa má vykázať vo výsledku hospodárenia. Táto úprava nastala z dôvodu doplnenia nového odseku do IAS 19 a to odseku 122A. Z rovnakého dôvodu bol zmenený aj odsek 156 písm. a) pre podčasť „*Vykazovanie a oceňovanie*“ v časti „*Ostatné dlhodobé zamestnanecké požitky*“. Podľa tohto novo vloženého odseku určuje účtovná jednotka náklady na súčasnú službu pomocou poistno-matematických predpokladov, ktoré sa stanovujú na začiatku účtovného obdobia. V prípade, že účtovná jednotka preceňuje čistý záväzok (aktívum) zo stanovených požitkov v súlade s odsekom 99, náklady na súčasnú službu potom určuje pre zvyšok účtovného obdobia po zmene, krátení alebo vyrovnaní programu pomocou poistno-matematických predpokladov použitých na precenenie čistého záväzku (aktíva) zo stanovených požitkov v súlade s odsekom 99 písm. b). Pred odsek 122A sa doplnil názov „*Náklady na súčasnú službu*“.

Odsek 99, ktorý patrí pod časť „*Náklady na minulú službu a zisky a straty pri vyrovnaní*“, bol v tejto súvislosti tiež zmenený. Bol rozšírený v spôsobe precenenia čistého záväzku (aktíva)

zo stanovených požitkov, kde pri použití aktuálnej reálnej hodnoty aktív plánu a aktuálnych poistno-matematických predpokladov sa zohľadňujú nie len požitky ponúkané v rámci plánu a aktíva plánu pred zmenou, krátením alebo vyrovnaním plánu; ale súčasne aj požitky ponúkané v rámci plánu a aktíva plánu po zmene, krátení alebo vyrovnaní plánu. Toto precenenie sa realizuje kvôli určeniu nákladov na minulú službu alebo ziskov a strát pri vyrovnaní.

Do tejto časti „*Náklady na minulú službu a zisky straty pri vyrovnaní*“ bol vložený nový odsek 101A, ktorý spresňuje, že ak dôjde k zmene, kráteniu alebo vyrovnaní plánu, účtovná jednotka vykazuje a oceňuje akékoľvek náklady na minulú službu alebo zisk či stratu pri vyrovnaní v súlade s odsekmi 99 – 101 a odsekmi 102 – 112. Po aplikácii príslušných odsekov, potom účtovná jednotka nezohľadňuje účinok stropu aktív, ale následne určuje účinok stropu aktív po zmene, krátení alebo vyrovnaní plánu a vykazuje zmeny tohto účinku v súlade s odsekom 57 písm. d)., čiže v ostatných súčastiach komplexného výsledku ako jednu zo súčastí preceneného čistého záväzku (aktíva) zo stanovených požitkov.

Ďalšia zmena je v časti „*Zložky nákladov na stanovené požitky*“ pre odsek 120 písm. a), pretože pre vykazovanie nákladov na službu vo výsledku hospodárenia, bol tiež doplnený už uvedený nový odsek 122A.

V časti „*Čistý úrok z čistého záväzku (aktíva) zo stanovených požitkov*“ bol skrátený odsek 123 na nasledovné znenie „Účtovná jednotka určuje čistý úrok z čistého záväzku (aktíva) zo stanovených požitkov tak, že čistý záväzok (aktívum) zo stanovených požitkov vynásobí diskontnou sadzbou uvedenou v odseku 83.“ Pre určenie čistého úroku podľa odseku 123 bol doplnený nový odsek 123A, v ktorom je stanovené, že sa preň používa čistý záväzok (aktívum) zo stanovených požitkov a diskontná sadzba určená na začiatku účtovného obdobia. Čistý záväzok (aktívum) zo stanovených požitkov môže byť precenený podľa odseku 99, potom sa čistý úrok určí pre zvyšok účtovného obdobia po zmene, krátení alebo vyrovnaní plánu pomocou čistého záväzku (aktíva) zo stanovených požitkov a diskontnej sadzby použitej na precenenie čistého záväzku (aktíva) zo stanovených požitkov, pričom tak čistý záväzok ako aj diskontná sadzba musia byť určené v súlade s odsekom 99 písm. b). Účtovná jednotka musí zároveň zohľadňovať aj prípadné zmeny čistého záväzku (aktíva) zo stanovených požitkov počas obdobia, ktoré vyplývajú z príspevkov alebo platieb požitkov.

Kvôli zmenám v predchádzajúcich odsekoch bol zmenený aj odsek 125, ktorý upravuje ako sa určujú a vykazujú úrokové výnosy z aktív plánu. Konkrétne zmenené znenie sa týka len určenia úrokových výnosov z aktív plánu. Ich výška zodpovedá súčinu reálnej hodnoty aktív

plánu a diskontnej sadzby podľa odseku 123A. Reálnu hodnotu aktív plánu má účtovná jednotka určiť na začiatku účtovného obdobia. V prípade preceňovania čistého záväzku (aktíva) zo stanovených požitkov v súlade s odsekom 99, potom účtovná jednotka určí úrokové výnosy pre zvyšok účtovného obdobia po zmene, krátení alebo vyrovnaní plánu pomocou aktív plánu použitých na precenenie čistého záväzku (aktíva) zo stanovených požitkov v súlade s odsekom 99 písm. b).

Z rovnakého dôvodu bol zmenený aj odsek 126, ktorý upravuje ako sa určí a vykáže úrok z vplyvu maximálnej výšky (stropu) aktív. Zmena sa týka jeho určenia, kedy sa jeho výška vypočíta vynásobením vplyvu maximálnej výšky aktív diskontnou sadzbou podľa odstavca 123A. Vplyv maximálnej výšky aktív sa určí na začiatku účtovného obdobia. V prípade precenenia čistého záväzku (aktíva) zo stanovených požitkov podľa odseku 99, potom účtovná jednotka určí úrok z vplyvu maximálnej výšky aktív pre zostávajúcu časť účtovného obdobia po zmene, krátení alebo vyrovnaní plánu so zohľadnením každej zmeny vplyvu maximálnej výšky aktív určenej podľa odstavca 101A.

Zmeny v IAS 19 sú uplatňované na účtovné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2019 alebo neskôr. Skoršia aplikácia je povolená, ale účtovná jednotka musí túto skutočnosť zverejniť v účtovnej závierke.

**ZMENY IAS 12, IAS 23, IFRS 3 A IFRS 11 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE
(EÚ) Č. 2019/412 S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2019 A NESKÔR**

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2019/412 zo 14. marca 2019, 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 12 *Dane z príjmov*, IAS 23 *Náklady na prijaté úvery a pôžičky*, IFRS 3 *Podnikové kombinácie* a IFRS 11 *Spoločné dohody* sa má zabezpečiť zvýšenie ich efektívnosti a zlepšenie zrozumiteľnosti. Uvedené nariadenie je výsledkom akceptovania noviel štandardov, ktoré IASB vydala v dokumente pod názvom Cyklus ročných zlepšení štandardov IFRS pre obdobie 2015 – 2017. Cykly ročných zlepšení štandardov neobsahujú výrazné zmeny v ich znení, ale z pohľadu zabezpečenia konzistentnosti jednotlivých IFRS a potreby doplnenia nejasných pravidiel, sú dôležité pre odstránenie nedostatkov v štandardoch, čo vedie k skvalitneniu ich používania.

IAS 12 Dane z príjmov

Zo štandardu IAS 12 v časti „*Oceňovanie*“ bol zrušený odsek 52B, ktorý znel „*Za okolností opísaných v odseku 52A sa dôsledky dividend týkajúce sa dane z príjmov vykazujú, ak sa vykazujú záväzok vyplatiť dividendu. Dôsledky dividend týkajúce sa dane z príjmov sú spojené viac s minulými transakciami alebo udalosťami ako s rozdeľovaním vlastníkom. Dôsledky dividend týkajúce sa dane z príjmov sa preto vykazujú cez hospodársky výsledok obdobia podľa odseku 58 s výnimkou prípadu, ak dôsledky dividend týkajúce sa dane z príjmov vyplývajú z okolností opísaných v odseku 58 písm. a) a b).*“ Príkladu, ktorý za týmto odsekom nasledoval bol zmenený názov, keďže poskytoval jeho ilustráciu.

V časti „*Vykazovanie splatnej a odloženej dane*“ bol doplnený nový odsek 57A, v ktorom je uvedené riešenie vykazovania daňových dôsledkov dividend. Tieto majú byť vykazované v súlade s IFRS 9 *Finančné nástroje*, v okamihu keď účtovná jednotka účtuje záväzok z vyplatenia dividend. V ktorej položke by mali byť daňové dôsledky dividend vykázané závisí od toho, čo je zdrojom dane z príjmov. V tomto odseku sa uvažuje, že základom sú minulé udalosti a transakcie, ktoré boli zdrojom pre vytvorenie rozdeliteľného zisku a nie platby vlastníkom. Z uvedeného dôvodu daňové dôsledky môžu byť vykázané vo výsledku hospodárenia, v ostatnom komplexnom výsledku alebo vo vlastnom imaní, podľa toho, kde boli vykázané minulé udalosti a transakcie.

Aplikácia prijatých zmien v IAS 12 sa uplatňuje na ročné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2019 alebo neskôr. Skoršie uplatnenie je povolené, ale účtovná jednotka musí túto skutočnosť zverejniť v poznámkach účtovnej závierky. Pri uplatnení týchto zmien po prvýkrát, účtovná jednotka ich aplikuje na daňové dôsledky dividend vykázaných na začiatku alebo po začiatku najskoršieho porovnávacieho obdobia.

IAS 23 Náklady na prijaté úvery a pôžičky

V IAS 23 bol zmenený odsek 14, ktorý sa nachádza v časti „*Vykazovanie*“ v podčasti „*Náklady na prijaté úvery a pôžičky spĺňajúce kritériá na kapitalizáciu*“. Tento odsek upravuje prípad, keď si účtovná jednotka bezúčelovo vypožičia finančné prostriedky a použije ich na obstaranie spôsobilého aktíva (tj aktíva, ktoré spĺňa kritériá). Účtovná jednotka má určiť výšku nákladov na prijaté úvery a pôžičky, ktoré môžu byť zahrnuté do ocenenia spôsobilého aktíva použitím miery kapitalizácie na výdavky na toto aktívum. Miera kapitalizácie sa vypočíta ako vážený priemer nákladov na prijaté úvery a pôžičky vzťahujúce sa na všetky prijaté úvery a pôžičky, ktoré sú v priebehu účtovného obdobia evidované ako nesplatené. Zmena oproti

pôvodnému zneniu tohto odseku je v úprave výpočtu miery kapitalizácie s podrobnejším určením, čo musí byť z jej vzorca vylúčené. Podľa nového znenia musia byť vylúčené náklady na prijaté úvery a pôžičky z úverov a pôžičiek, ktoré boli získané špecificky za účelom získania spôsobilého aktíva, ak nie sú v podstatnej miere ukončené všetky činnosti nevyhnutné na prípravu aktíva na jeho zamýšľané použitie alebo predaj. Ak by pri výpočte nákladov na prijaté úvery a pôžičky, ktoré majú byť aktivované do ocenenia spôsobilého aktíva, vyšla vyššia suma ako je suma nákladov na prijaté úvery a pôžičky, ktoré účtovnej jednotke vznikli v priebehu daného obdobia, potom môže byť aktivovaná maximálne čiastka vzniknutých nákladov na prijaté úvery a pôžičky.

Doplnené odseky 28A a 29D ovplyvnili časť „*Prechodné ustanovenia*“ a časť „*Dátum nadobudnutia účinnosti*“. Aplikácia prijatej zmeny v IAS 23 sa uplatňuje na ročné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2019 alebo neskôr. Skoršie uplatnenie je povolené, ale účtovná jednotka musí túto skutočnosť zverejniť v poznámkach účtovnej závierky.

IFRS 3 *Podnikové kombinácie*

V IFRS 3 bol doplnený odsek 42A v časti „*Dodatočný návod na uplatňovanie metódy akvizície na konkrétne typy podnikových kombinácií*“, ktorý vysvetľuje ustanovenia pre spoločné dohody v podčasti „*Podniková kombinácia realizovaná vo fázach*“. Podľa tohto odseku je podnikovou kombináciou realizovanou vo fázach aj transakcia, keď niektorá zo strán spoločnej dohody získa kontrolu nad podnikom, ktorý je spoločnou činnosťou, pričom bezprostredne pred dátumom nadobudnutia mala právo na aktíva a povinnosti spojené so záväzkami týkajúcimi sa tejto spoločnej činnosti. Z tohto dôvodu nadobúdateľ musí uplatniť požiadavky na podnikovú kombináciu realizovanú vo fázach vrátane opätovného ocenenia svojho predošlého podielu na spoločnej činnosti, ako je stanovené v odseku 42 a zároveň musí preceniť celý doteraz držaný podiel na spoločnej činnosti. Pre identifikáciu spoločnej dohody a spoločnej činnosti sa aplikuje IFRS 11 *Spoločné dohody*.

Ďalší doplnený odsek 64O ovplyvnil časť „*Dátum nadobudnutia účinnosti*“. Aplikácia prijatej zmeny v IFRS 3 sa uplatňuje na podnikové kombinácie, ktorých dátumom nadobudnutia je dátum na začiatku alebo po začiatku prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2019 alebo neskôr. Skoršie uplatnenie je povolené, ale účtovná jednotka musí túto skutočnosť zverejniť v poznámkach účtovnej závierky.

IFRS 11 *Spoločné dohody*

Pre štandard IFRS 11 bol doplnený odsek B33CA do Dodatku B *Návod na uplatňovanie* a spresňuje účtovanie akvizícií podielov na spoločných činnostiach. Nový odsek stanovuje, že je možné získať spoločnú kontrolu nad spoločnou činnosťou, aj stranou, ktorá sa podieľa na spoločnej činnosti, ale nemá nad ňou spoločnú kontrolu. Je to možné za predpokladu, ak pôsobenie spoločnej činnosti predstavuje podnik v zmysle vymedzenia v IFRS 3 *Podnikové kombinácie*. Ak sú splnené podmienky v tomto odseku, tak sa predošlé podiely na spoločných činnostiach opätovne neprečunujú.

Ďalší doplnený odsek C1AB ovplyvnil časť „*Dátum nadobudnutia účinnosti*“. Aplikácia prijatej zmeny v IFRS 11 sa uplatňuje na transakcie, pri ktorých získa spoločnú kontrolu na začiatku alebo po začiatku prvého účtovného obdobia, ktoré sa začína 1. januára 2019 alebo neskôr. Skoršie uplatnenie je povolené, ale účtovná jednotka musí túto skutočnosť zverejniť v poznámkach účtovnej závierky.

**ZMENY VO VYBRANÝCH IFRS S ODKAZOM NA KONCEPČNÝ RÁMEC
V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2019/2075 ÚČINNOSŤOU
OD 1.1.2020 A NESKÔR**

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2019/ 2075 z 29. novembra 2019, 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*, IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*, IAS 34 *Priebežná účtovná závierka*, IAS 37 *Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva*, IAS 38 *Nehmotný majetok*, IFRS 2 *Platby na základe podielov*, IFRS 3 *Podnikové kombinácie*, IFRS 6 *Prieskum a vyhodnocovanie nerastných zdrojov*, IFRIC 12 *Zmluvy o licenciách na poskytovanie služieb*, IFRIC 19 *Zánik finančných záväzkov s nástrojmi vlastného imania*, IFRIC 20 *Náklady na odstraňovanie skrývky v produkčnej fáze povrchovej ťažby* a IFRIC 22 *Transakcie v cudzej mene a protihodnota vo forme preddavku* a SIC 32 *Nehmotný majetok – náklady na webovú lokalitu* sa majú aktualizovať existujúce odkazy s odkazmi na revidovaný koncepčný rámec.

IFRS 2 *Platby na základe podielov*

K definícii nástroja vlastného imania je zmenená poznámka pod čiarou v dodatku A nasledovne: „V *Koncepčnom rámci pre finančné vykazovanie* vydanom v roku 2018 sa záväzkov vymedzuje ako súčasná povinnosť účtovnej jednotky previesť ekonomické zdroje v dôsledku minulých udalostí.“

Účtovné jednotky uplatňujú túto zmenu na ročné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2020 alebo neskôr. Skoršie uplatnenie zmeny je možné, ale účtovné jednotky musia súčasne uplatňovať všetky ostatné zmeny v IFRS týkajúce sa odkazov na koncepčný rámec. Zmena v IFRS 2 sa uplatňuje retrospektívne v súlade s prechodnými ustanoveniami v odsekoch 53 až 59 IFRS 2 a v súlade s IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*. V prípade, že by retrospektívne uplatňovanie bolo nevykonateľné, alebo by spôsobilo neprimerané náklady alebo úsilie, použijú sa odseky 23 až 28, 50 až 53 a 54F štandardu IAS 8.

IFRS 3 *Podnikové kombinácie*

V IFRS 3 výrazná zmena nenastala, len bola presunutá poznámka pod čiarou v odseku 11 za slová „*Koncepčnom rámci prípravy a prezentácie účtovnej závierky*“. Čiže v tomto prípade sa od prijímateľov požaduje, aby uplatňovali definície majetku a záväzkov a podporné usmernenia z IASC *Koncepčného rámca prípravy a prezentácie účtovnej závierky*, ktorý IASB prijala v roku 2001, a nie z dokumentu *Koncepčný rámec pre finančné vykazovanie* vydanom v roku 2018.

IFRS 6 *Prieskum a vyhodnocovanie nerastných zdrojov*

V IFRS 6 bol zmenený odsek 10, do ktorého bol vložený celý názov koncepčného rámca ako Koncepčný rámec pre finančné vykazovanie, teda pre určenie majetku sa má postupovať podľa koncepčného rámca vydanom v roku 2018 a IAS 38 *Nehmotný majetok*.

Účtovné jednotky uplatňujú túto zmenu na ročné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2020 alebo neskôr. Skoršie uplatnenie zmeny je možné, ale účtovné jednotky musia súčasne uplatňovať všetky ostatné zmeny v IFRS týkajúce sa odkazov na koncepčný rámec. Zmena v IFRS 6 sa uplatňuje retrospektívne v súlade s IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*. V prípade, že by retrospektívne uplatňovanie bolo nevykonateľné, alebo by spôsobilo neprimerané náklady alebo úsilie, použijú sa odseky 23 až 28, 50 až 53 a 54F štandardu IAS 8.

IAS 1 *Prezentácia účtovnej závierky*

V IAS 1 bolo upravených niekoľko odsekov. Pre odsek 7 pri vymedzení pojmu významný, bolo úplne vynechané prepojenie na Konceptný rámec prípravy a prezentácie účtovnej závierky. V odseku 15 bol vložený celý názov konceptného rámca ako Konceptný rámec pre finančné vykazovanie, ktorý sa má použiť pri riešení definícií a kritérií na vykazovanie majetku, záväzkov, výnosov a nákladov. V tomto odseku zároveň zavádza skrátený názov ako *konceptný rámec*. V odseku 19, v odseku 20 písm. c), v odseku 23 a v odseku 24 sa má brať do úvahy cieľ účtovnej závierky, tak ako ich ustanovuje Konceptný rámec pre finančné vykazovanie. V odseku 28 pre akruálny princíp účtovníctva majú všetky prvky účtovnej závierky zodpovedať definíciám a kritériám vykazovania v súlade s Konceptným rámcom pre finančné vykazovanie. V časti pre *Výsledok hospodárenia za účtovné obdobie* bola zmena pre odsek 89, kde majú byť definície nákladov a výnosov v súlade s Konceptným rámcom pre finančné vykazovanie.

Účtovné jednotky uplatňujú túto zmenu na ročné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2020 alebo neskôr. Skoršie uplatnenie zmeny je možné, ale účtovné jednotky musia súčasne uplatňovať všetky ostatné zmeny v IFRS týkajúce sa odkazov na konceptný rámec. Zmena v IAS 1 sa uplatňuje retrospektívne v súlade s IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*. V prípade, že by retrospektívne uplatňovanie bolo nevykonateľné, alebo by spôsobilo neprimerané náklady alebo úsilie, použijú sa odseky 23 až 28, 50 až 53 a 54F štandardu IAS 8.

IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*

Aj v IAS 8 bolo upravených niekoľko odsekov. V odseku 6, ktorý patrí k vymedzeniu pojmov, bolo vynechané prepojenie na Konceptný rámec prípravy a prezentácie účtovnej závierky pri posudzovaní toho, či by sa vynechaním alebo chybným uvedením mohli ovplyvniť ekonomické rozhodnutia používateľov, a možno ho teda považovať za významné. Ďalšia úprava bola v časti „*Výber a uplatňovanie účtovnej politiky*“ v odseku 11 písm. b), podľa ktorého majú byť definície, kritériá vykazovania a koncepcie oceňovania majetku, záväzkov, výnosov a nákladov v súlade s *Konceptným rámcom pre finančné vykazovanie (konceptný rámec)*. K tomuto odseku bola doplnená nová poznámka „V odseku 54G sa vysvetľuje, ako sa táto požiadavka zmení pre zostatky na účtoch pri cenovej regulácii.“ Odsek 54G spolu s odsekom 54F boli novo vložené do časti „*Dátum účinnosti a prechodné ustanovenia*“. Podľa odseku 54F majú účtovné jednotky uplatňovať zmeny v IAS 8. na ročné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2020 alebo neskôr. Skoršie uplatnenie zmeny je možné, ale účtovné

jednotky musia súčasne uplatňovať všetky ostatné zmeny v IFRS týkajúce sa odkazov na koncepčný rámec. Zmena v IAS 8 sa uplatňuje retrospektívne. Aj v tomto prípade sa uvažuje s možnosťou, že retrospektívne uplatňovanie by mohlo byť nevykonateľné, alebo by mohlo spôsobiť neprimerané náklady alebo úsilie, potom sa postupuje podľa odsekov 23 až 28 IAS 8 (ods. 23 – 27 sú určené pre obmedzenie spätnej aplikácie a ods. 28 obsahuje zverejnenie). Keďže podľa týchto odsekov sa má postupovať aj v prípade zmien ostatných štandardov, ktoré boli ovplyvnené prijatím nového koncepčného rámca a ich retrospektívne uplatnenie je nevykonateľné, alebo s neprimeranými nákladmi alebo úsilím, potom terminologicky sa každý odkaz v týchto odsekoch okrem poslednej vety v odseku 27 s významom „nevykonateľný“ (nedá sa spätne uplatniť) rozumie ako „zahŕňa neprimerané náklady či úsilie“ a pojem „vykonateľný“ ako „možný bez neprimeraných nákladov či úsilia“.

Odsek 54G je určený pre účtovné jednotky, ktoré neuplatňujú IFRS 14 *Časové rozlíšenie pri cenovej regulácii*, potom pri aplikácii odseku 11 písm. b) IAS 8 na zostatky na účtoch pri cenovej regulácii naďalej odkazuje na definície, kritériá vykazovania a koncepcie oceňovania v *Koncepčnom rámci prípravy a prezentácie účtovnej závierky*, tak ako bol prijatý IASB v roku 2001. Tento odsek zároveň vysvetľuje pojmy „zostatok na účte pri cenovej regulácii“ a „regulátora cien“.

IAS 34 *Priebežná účtovná závierka*

V časti „*Rovnaká účtovná politika v priebehu účtovného obdobia*“ bol zmenený odsek 31, kde pojem „vykazovanie“ je preberaný z Koncepčného rámca pre finančné vykazovanie. Aj v odseku 33 sa uvádza, že „Koncepčný rámec pre finančné vykazovanie nepovoľuje vykazovanie takých položiek v súvahe, ktoré nespĺňajú definíciu majetku alebo záväzkov.“

Účtovné jednotky uplatňujú túto zmenu na ročné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2020 alebo neskôr. Skoršie uplatnenie zmeny je možné, ale účtovné jednotky musia súčasne uplatňovať všetky ostatné zmeny v IFRS týkajúce sa odkazov na koncepčný rámec. Zmena v IAS 34 sa uplatňuje retrospektívne v súlade s IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*. V prípade, že by retrospektívne uplatnenie bolo nevykonateľné, alebo by spôsobilo neprimerané náklady alebo úsilie, použijú sa odseky 23 až 28, 50 až 53 a 54F štandardu IAS 8.

Zmeny v ostatných štandardoch upozorňujú na to, že definície nie sú preberané z nového koncepčného rámca, alebo spresnenie pri interpretáciách, s ktorým koncepčným rámcom sa má uvažovať.

V IAS 37 *Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva* definícia záväzku nie je revidovaná v nadväznosti na revíziu definície záväzku v *Koncepčnom rámci pre finančné vykazovanie* vydanom v roku 2018.

V IAS 38 *Nehmotný majetok* definícia majetku nie je revidovaná v nadväznosti na revíziu definície majetku v *Koncepčnom rámci pre finančné vykazovanie* vydanom v roku 2018.

V IFRIC 12, IFRIC 19 a IFRIC 20 sa odkazy týkajú dokumentu IASC *Koncepčný rámec prípravy a prezentácie účtovnej závierky*, ktorý IASB prijala v roku 2001 a ktorý nadobudol účinnosť pri vypracovaní tej ktorej konkrétnej interpretácie.

V IFRIC 20 a IFRIC 22 sa odkazy týkajú dokumentu *Koncepčného rámca pre finančné vykazovanie*, ktorý bol vydaný v roku 2010 a nadobudol účinnosť pri vypracovaní daných interpretácií.

V SIC-32 *Nehmotný majetok – náklady na webovú lokalitu* bol upravený odsek 5 s odvolávkou na Koncepčný rámec pre finančné vykazovanie a IAS 1.88 podľa ktorých sa majú vykazovať výdavky účtovnej jednotky na poskytovateľa internetových služieb, ktorý je hostiteľom webovej lokality účtovnej jednotky, ako náklady v čase prijatia internetových služieb. Účtovné jednotky uplatňujú túto zmenu na ročné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2020 alebo neskôr. Skoršie uplatnenie zmeny je možné, ale účtovné jednotky musia súčasne uplatňovať všetky ostatné zmeny v IFRS týkajúce sa odkazov na koncepčný rámec. Zmena v SIC-32 sa uplatňuje retrospektívne v súlade s IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*. V prípade, že by retrospektívne uplatňovanie bolo nevykonateľné, alebo by spôsobilo neprimerané náklady alebo úsilie, použijú sa odseky 23 až 28, 50 až 53 a 54F štandardu IAS 8.

**ZMENY IAS 1 A IAS 8 V SÚLADE S NARIADENÍM KOMISIE (EÚ) Č. 2019/2104
S ÚČINNOSŤOU OD 1. 1. 2020 A NESKÔR**

Daša Mokošová

Nariadením Komisie (EÚ) č. 2019/2104 z 29. novembra 2019, 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 IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby* sa spresňuje vymedzenie pojmu „významný“, aby účtovné jednotky mohli ľahšie vykonávať posudzovanie významnosti a posilniť dôležitosť zverejnení v poznámkach účtovnej závierky.

V konečnom dôsledku sa má zlepšiť spôsob oznamovania finančných informácií používateľom účtovnej závierky zo strany účtovných jednotiek. IASB vydala zmeny v týchto štandardoch v dokumente pod názvom *Vymedzenie pojmu významný (Zmeny štandardov IAS 1 a IAS 8)*. Účinok zmien však spôsobil úpravu znenia aj v ďalších troch štandardoch a to v IAS 10 *Udalosti po vykazovanom období*, IAS 34 *Priebežná účtovná závierka* a v IAS 37 *Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva*. Prijaté zmeny týmto nariadením sú uplatniteľné len pre tie účtovné jednotky, ktoré prijali *Zmeny týkajúce sa odkazov na koncepčný rámec pre finančné vykazovanie* z roku 2018.

IAS 1 *Prezentácia účtovnej závierky* a IAS 8 *Účtovná politika, zmeny v účtovných odhadoch a chyby*

V IAS 1 bol doplnený odsek 7, ktorý obsahuje definície pojmov a konkrétne bola doplnená a zároveň zmenená definícia pojmu „významný“. Podľa novelizovaného znenia IAS 1 je informácia významná „ak by sa mohlo odôvodnene očakávať, že jej vynechanie, chybné uvedenie alebo znejasnenie by mohlo ovplyvniť rozhodnutia, ktoré primárni používatelia riadnej účtovnej závierky prijímú na základe tejto účtovnej závierky, ktorá poskytuje finančné informácie o konkrétnej vykazujúcej účtovnej jednotke.“ Z pôvodnej definície bola vo väčšej miere ponechaná len forma významnosti, podľa toho či ide o charakter alebo rozsah informácií, alebo ich kombináciu, prípadne, či individuálne alebo v kombinácii s inými informáciami nadobúdajú významnosť v účtovnej závierke. Ďalej sa v štandarde uvádza pojem nejasný resp. ťažko zrozumiteľný, čo vo vzťahu k charakteru informácií môže mať účinok, ktorý by mohol zodpovedať až úrovni ich vynechania alebo chybného uvedenia. V IAS 1 je uvedených päť príkladov okolností, ktoré môžu spôsobiť, že významné informácie (položky), transakcie alebo iné udalosti sú nejasné:

- informácie o významných skutočnostiach sú síce v účtovnej závierke zverejnené, ale použitý jazyk je vágny alebo nejasný;
- informácie o významných skutočnostiach sú v účtovnej závierke rozptýlené;
- rozdielne skutočnosti sa neprimerane agregujú;
- podobné skutočnosti sa neprimerane rozčleňujú a
- významná informácia je prekrytá množstvom nevýznamnými informáciami tak, že primárny používateľ nedokáže určiť, ktoré informácie sú významné.

Keďže o tom, či budú informácie v účtovnej závierke zverejnené alebo nie z hľadiska ich významnosti rozhoduje v prvom rade účtovná jednotka, preto by mala zohľadniť charakteristické znaky svojich primárnych používateľov a svoju vlastnú situáciu.

Primárni používatelia finančných informácií nemôžu očakávať, že účtovná jednotka im poskytne pre nich významné informácie priamo a preto sa musia spoliehať na jej účtovnú závierku. Zároveň sa od primárnych používateľov očakáva, že spĺňajú základné predpoklady tj. majú primeranú znalosť o obchodných a hospodárskych činnostiach a informácie budú skúmať a analyzovať. Pre pochopenie zložitých ekonomických javov sa nevylučuje pomoc poradcu.

Keďže pojem „významný“ sa nachádza aj v definíciách v odseku 5 štandardu IAS 8, touto novelou sa prijíma rovnaká definícia s odkazom na IAS 1. Zároveň sa vynecháva odsek 6, ktorý znie: „Pri posudzovaní toho, či by sa vynechaním alebo chybným uvedením mohli ovplyvniť ekonomické rozhodnutia používateľov, a možno ho teda považovať za významné, je nutné brať do úvahy vlastnosti týchto používateľov. V odseku 25 Koncepčného rámca prípravy a prezentácie účtovnej závierky sa uvádza, že sa „predpokladá, že používatelia majú primerané znalosti o podnikateľských a ekonomických činnostiach a účtovníctve a vôľu preštudovať si predložené informácie s primeranou svedomitosťou“. Pri tomto posudzovaní je preto treba zohľadniť, do akej možno primerane očakávať ovplyvnenie ekonomických rozhodnutí takto definovaných používateľov.“

Zmeny v IAS 1 a IAS 8 sú uplatňované na účtovné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2020 alebo neskôr. Skoršia aplikácia je povolená, ale účtovná jednotka musí túto skutočnosť zverejniť vo svojej účtovnej závierke.

IAS 10 Udalosti po vykazovanom období, IAS 34 Priebežná účtovná závierka a IAS 37 Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva

V IAS 10 sa zmenil odsek 10, ktorý rieši postup pri udalostiach, ktoré nastali po skončení účtovného obdobia nevyžadujúce si úpravu účtovnej závierky. Zverejnenie charakteru udalosti a jej finančný dopad resp. vyhlásenie, že finančný dopad nie je možné uskutočniť ostáva nezmenené, ale mení sa vymedzenie významných informácií, tak aby korešpondovali s IAS 1. A teda pre významné udalosti, ktoré nastanú po skončení účtovného obdobia, ale si nevyžadujú úpravu účtovnej závierky platí, že „pri ich nezverejnení by sa mohlo odôvodnene očakávať, že by to mohlo ovplyvniť rozhodnutia, ktoré primárni používatelia riadnej účtovnej závierky

prijmú na základe tejto účtovnej závierky, ktorá poskytuje finančné informácie o konkrétnej vykazujúcej účtovnej jednotke“.

V IAS 34 sa mení pre časť „*Obsah účtovnej závierky v priebehu účtovného obdobia*“ podčasť „*Významnosť*“ v odseku 24, kde je uvedený odkaz na definíciu významnosti a potrebu samostatného zverejnenia významných informácií tak ako je v IAS 1 v kombinácii s IAS 8 a zároveň ostala informácia o tom, že ani v jednom z týchto štandardov definícia významnosti nie je kvantifikovaná.

Ostatný štandard, ktorý bol novelizovaný kvôli pojmu významnosť je IAS 37 v časti „*Uplatňovanie zásad vykazovania oceňovania*“ pre podčasť „*Reštrukturalizácia*“, kde je uvedená významnosť v odseku 75. Tento odsek sa mení tak, aby bol v súlade s IAS 1 pre prípady, kedy sa začne s realizáciou plánu reštrukturalizácie alebo účtovná jednotka oznámi jeho hlavné charakteristické vlastnosti tým, ktorých sa dotkne, až po vykazovanom období a teda sa vyžaduje zverejnenie podľa štandardu IAS 10 *Udalosti po vykazovanom období*, ak je reštrukturalizácia významná a od nezverejnenia „sa dá odôvodnene očakávať, že ovplyvní rozhodnutia, ktoré primárni používatelia riadnej účtovnej závierky prijmú na základe tejto účtovnej závierky, ktorá poskytuje finančné informácie o konkrétnej vykazujúcej účtovnej jednotke“.

Zmeny v IAS 10, IAS 34 a IAS 37 sú uplatňované na účtovné obdobia, ktoré sa začínajú 1. januára 2020 alebo neskôr. Skoršia aplikácia je povolená, ale účtovná jednotka musí túto skutočnosť zverejniť vo svojej účtovnej závierke. Uplatnenie zmien však musí byť súčasne aj so zmenou vymedzenia pojmu významný v IAS 1 a IAS 8.

**NOVELY ZÁKONA O DANI Z PRÍJMOV
PREHĽAD PRÁVNÝCH NORIEM S ÚČINNOSŤOU OD 1. JANUÁRA 2020**

Miroslava Vašeková - Martina Mateášová

Národná rada Slovenskej republiky schválila v priebehu roka 2019 niekoľko zákonov, ktorými sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“). Na úvod série článkov, v ktorých sa budeme venovať vybraným zmenám pravidiel a podmienok zdaňovania príjmov daňovníkov v podmienkach Slovenskej republiky účinných po 1. januári 2020, uvádzame prehľad právnych noriem, ktoré tieto zmeny vyvolali:

Zákony novelizujúce zákon o dani z príjmov schválené v júni 2019:

- **Zákon č. 221/2019 Z. z.**, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 177/2018 Z. z. o niektorých opatreniach na znižovanie administratívnej záťaže využívaním informačných systémov verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon proti byrokracii) a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony. V článku XV. sa od 1. decembra 2019 mení a dopĺňa zákon o dani z príjmov s výnimkou bodu 3, ktorý nadobudne účinnosť až 1. januára 2021. Zníženie administratívnej záťaže je uvedené v § 32 ods. 10, § 37 ods. 3, § 50 ods. 6 písm. g) a § 37 ods. 3 zákona o dani z príjmov. Ako príklad uvádzame elimináciu predkladania potvrdenia o návšteve školy, v prípade, ak si chce daňovník uplatniť nárok na daňový bonus podľa § 33 zákona o dani z príjmov (povinnosť predkladať potvrdenie o návšteve školy zostane zachovaná pre tých daňovníkov, ktorých deti študujú na školách v zahraničí).
- **Zákon č. 228/2019 Z. z.** o príspevku za zásluhy v oblasti športu a o zmene a doplnení niektorých zákonov s účinnosťou od 1. januára 2020. Tento zákon v článku II. novelizuje zákon o dani z príjmov v § 9 ods. 2, kde sa doplnili dve nové písmená:
 - ✓ **ad)** – podľa ktorého je od dane z príjmov fyzickej osoby oslobodený príspevok za zásluhy v športovej oblasti poskytnutý podľa § 1 ods. 1 zákona č. 228/2019 Z. z.,
 - ✓ **ae)** – podľa ktorého je od dane z príjmov fyzickej osoby oslobodený jednorazový príspevok za zásluhy v športovej oblasti poskytnutý podľa § 9 zákona č. 228/2019 Z. z. v sume 10 000 eur.
- **Zákon č. 233/2019 Z. z.** o ukončení niektorých exekučných konaní a o zmene a doplnení niektorých zákonov s účinnosťou od 1. januára 2020. Tento zákon v článku III. novelizuje zákon o dani z príjmov tak, že sa v § 19 ods. 2 písm. h) piatom bode za slovo „*exekútor*“

vkkladajú slová „**alebo súd**“. Z uvedeného vyplýva, že za daňový výdavok je považovaný aj výdavok do výšky odpisu menovitej hodnoty pohľadávky zahrnutej do zdaniteľných príjmov, ak exekútor alebo súd zastaví výkon rozhodnutia alebo exekúciu aj z dôvodov, ktoré sú uvedené v zákone č. 233/2019 Z. Z.

Zákony novelizujúce zákon o dani z príjmov schválené v septembri 2019:

- **Zákon č. 301/2019 Z. z.**, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov – zmeny nadobúdajú účinnosť od 1. januára 2019, 1. januára 2020, 1. januára 2021 a 1. januára 2022,
- **Zákon č. 315/2019 Z. z.**, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov – zmeny nadobúdajú účinnosť od 1. januára 2020,
- **Zákon č. 316/2019 Z. z.**, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov – zmeny nadobúdajú účinnosť od 1. januára 2020,
- **Zákon č. 319/2019 Z. z.**, ktorým sa dopĺňa zákon č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony, zmeny nadobúdajú účinnosť od 1. januára 2020.

Zákony novelizujúce zákon o dani z príjmov schválené v októbri a novembri 2019:

- **Zákon č. 390/2019 Z. z.**, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 513/1990 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony. V čl. XIV. tohto zákona sa s účinnosťou od 1. októbra 2020 mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Zmeny zákona o dani z príjmov sa týkajú dane z príjmov právnickej osoby a sú vyvolané zmenami, ktoré nastali v Obchodnom zákonníku pri zrušovaní a zániku obchodných spoločností a družstiev.
- **Zákon č. 393/2019 Z. z.**, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 8/2009 Z. z. o cestnej premávke a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony, zmeny nadobúdajú účinnosť od 1. apríla 2020. Od dane z príjmov fyzickej osoby je podľa § 9 ods. 2 písm. a) oslobodená dávka osobitného sociálneho poistenia, ktorou je príspevok za prácu v obecnej polícii poskytnutý podľa zákona č. 564/1991 Zb. O obecnej polícii v znení neskorších predpisov,
- **Zákon č. 462/2019 Z. z.**, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov – zmeny nadobúdajú účinnosť od 1. januára 2020.

ZDAŇOVANIE PRÍJMOV V PODMIENKACH V SR VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ OD 1. JANUÁRA 2020

Martina Mateášová - Miroslava Vašeková

1. Základné pojmy

Zákonom č. 301/2019 Z. z. bolo upravených niekoľko ustanovení zákona o dani z príjmov, ktoré definujú základné pojmy:

- nahrádza sa pojem „daňovník nezmluvného štátu“ pojmom „daňovník nespolupracujúceho štátu“. Zároveň sa zavádza zoznam spolupracujúcich štátov a Ministerstvo financií Slovenskej republiky sa zaväzuje aktualizovať a uverejňovať na svojom webovom sídle zoznam spolupracujúcich štátov, ktoré spĺňajú kritéria uvedené v ZDP, [§ 2 písm. x]
- za vklad sa novelou zákona o dani z príjmov považuje aj povinný príplatok do rezervného fondu, nedeliteľného fondu družstva splatený akcionárom, spoločníkom alebo členom družstva a emisné ážio splatené akcionárom. [§ 2 písm. ac]

2. Predmet dane

Predmetom dane sú príjmy, ktoré sú uvedené v § 3 zákona o dani z príjmov. Okrem príjmov zo závislej činnosti, príjmov z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 5), z prenájmu a z použitia diela a umeleckého výkonu (§ 6), príjmov z kapitálového majetku (§ 7) a ostatných príjmov (§ 8) je predmetom dane je aj príjem uvedený ods. 1 písm. e) t.j podiel na zisku (dividenda), ktorého vymedzenie sa doplnilo resp. spresnilo. Príjmom podľa tohto ustanovenia 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, alebo členom dozorného orgánu tejto obchodnej spoločnosti alebo družstva, pričom za podiel na zisku sa považuje aj príjem plynúci zo zníženia základného imania obchodnej spoločnosti alebo družstva, **alebo rezervného fondu** obchodnej spoločnosti v časti, v akej boli predtým zvýšené zo zisku po zdanení, **ako aj použitie nerozdeleného zisku po zdanení** na splatenie príspevkov do kapitálového fondu z príspevkov, podiel na likvidačnom zostatku obchodnej spoločnosti alebo družstva, vyrovnací podiel, podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi, ak nejde o plnenia uvedené v písmene f). Za obchodnú spoločnosť a družstvo sa považuje aj zahraničná osoba vyplácajúca obdobný príjem. [§ 3 ods. 1 písm. e)] Aj po nadobudnutí účinnosti novely zákona o dani z príjmov predmetom dane z príjmov fyzickej osoby sú podiely na výsledku podnikania vyplácané tichému

spoločníkovi, ako aj podiely členov pozemkových spoločenstiev na zisku a na majetku určenom na rozdelenie členom pozemkových spoločenstiev vrátane podielov na ich likvidačnom zostatku.

3. Základ dane

V súvislosti so zavedením novej sadzby dane sa zmenil spôsob výpočtu základu dane daňovníka – fyzickej osoby.

Základom dane je:

- súčet čiastkového základu dane z príjmov podľa § 5 – Príjmy zo závislej činnosti, ktorý sa znižuje o nezdaniiteľné časti základu dane alebo ich časť (§11 – Nezdaniiteľné časti základu dane), a čiastkových základov dane z príjmov podľa § 6 ods. 3 a 4 (príjmy z prenájmu a z použitia diela a umeleckého výkonu) a § 8 – Ostatné príjmy,
- čiastkový základ dane z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 (príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti), ktorý sa znižuje o nezdaniiteľné časti základu dane alebo ich časť (§11 – Nezdaniiteľné časti základu dane). [§ 4 ods. 1]

4. Príjmy zo závislej činnosti

Príjmom zamestnanca je aj nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi zamestnávateľom, ktorý je platiteľom dane. Zamestnávateľ toto nepeňažné plnenie, okrem príjmu podľa písmena a) t. j. 1 % z príslušnej hodnoty motorového vozidla, ktoré je zamestnancovi poskytnuté na používanie na služobné aj súkromné účely, **môže** (t. z. **nemusí**, keďže takáto povinnosť zamestnávateľovi zo zákona o dani z príjmov nevyplýva) navýšiť o preddavok na daň a poistné na verejné zdravotné poistenie, poistné na sociálne poistenie, poistné na sociálne zabezpečenie alebo poistné a príspevky na zahraničné poistenie rovnakého druhu, ktoré je povinný platiť zamestnanec z tohto nepeňažného plnenia, pričom za príjem zo závislej činnosti zamestnanca sa považuje takto navýšené nepeňažné plnenie. Táto úprava súvisí s vypustením prílohy č. 6 zo zákona o dani z príjmov. [§ 5 ods. 3 písm. d)]

Novelou zákona o dani z príjmov sa rozširuje resp. spresňuje okruh príjmov, ktoré sú oslobodené od dane, nad rámec príjmov oslobodených od dane podľa § 9. Ide o nasledovné benefity, ktoré zamestnávateľ poskytuje svojim zamestnancom a predstavujú pre nich nepeňažný príjem:

- suma vynaložená zamestnávateľom na vzdelávanie zamestnanca, pričom ak ide o zvyšovanie stupňa vzdelania na vysokoškolské vzdelanie prvého alebo druhého stupňa, musí byť splnená podmienka trvania pracovnoprávneho vzťahu, služobného pomeru,

štátnozamestnaneckého pomeru alebo členského pomeru zamestnanca u tohto zamestnávateľa, alebo obdobného vzťahu, v ktorom je daňovník pri výkone práce pre platiteľa príjmu povinný dodržiavať pokyny alebo príkazy platiteľa príjmu, k začiatku príslušného akademického roka nepretržite aspoň 24 mesiacov, ktoré súvisí s činnosťou alebo s podnikaním zamestnávateľa. Toto oslobodenie sa nevzťahuje na sumy vyplácané zamestnancovi ako náhrada za ušlý zdaniteľný príjem. [§ 5 ods. 7 písm. a), § 52zza ods. 24],

- suma príspevku na športovú činnosť dieťaťa poskytnutého zamestnávateľom zamestnancovi podľa osobitného predpisu, ktorým je Zákonník práce § 152b. [§ 5 ods. 7 písm. b), § 52zzf],
- poistné na verejné zdravotné poistenie, poistné na sociálne poistenie, poistné na sociálne zabezpečenie a **povinné** príspevky na starobné dôchodkové sporenie podľa osobitného predpisu alebo poistné a príspevky na zahraničné poistenie rovnakého druhu, ktoré je povinný platiť zamestnávateľ za zamestnanca. [§ 5 ods. 7 písm. e)],
- príspevok zo sociálneho fondu zamestnávateľa, ak je poskytnutý zamestnancovi na lekársku preventívnu prehliadku nad rozsah ustanovený osobitným predpisom (napr. § 30e zákona č. 355/2007 Z. z. o ochrane, podpore a rozvoji verejného zdravia a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákon č. 577/20014 Z. z. v znení neskorších predpisov. [§ 5 ods. 7 písm. h)],
- nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi v pracovnom pomere (Zákonník práce, § 42) od zamestnávateľa za účelom zabezpečenia ubytovania zamestnanca v úhrnnej sume najviac 100 eur mesačne a u zamestnanca, ktorého pracovný pomer u tohto zamestnávateľa trvá nepretržite aspoň 24 mesiacov, v úhrnnej sume najviac 350 eur mesačne, ktoré sa určí v pomernej výške podľa počtu dní, v ktorých bolo zabezpečené ubytovanie zamestnanca v príslušnom kalendárnom mesiaci. [§ 5 ods. 7 písm. p), §52zzh ods. 1]

5. Príjmy oslobodené od dane

Novelou zákona o dani z príjmov sa rozširuje resp. spresňuje okruh príjmov, ktoré sú od dane oslobodené. Ide o nasledovné druhy príjmov:

- príjmy z predaja cenných papierov podľa § 8 ods. 1 písm. e) prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu alebo na obdobnom zahraničnom regulovanom trhu, a to po uplynutí jedného roka od ich nadobudnutia, ak doba medzi ich prijatím na regulovaný trh alebo obdobný zahraničný regulovaný trh a predajom presiahne jeden rok. Od dane nie je oslobodený príjem z predaja cenných papierov, ktoré boli obchodným majetkom

daňovníka. Pri posúdení oslobodenia príjmu z predaja takýchto cenných papierov sa bude sledovať nielen doba medzi ich nadobudnutím a predajom, ale aj doba medzi ich prijatím na regulovaný trh alebo obdobný zahraničný regulovaný trh a predajom. [§ 9 ods. 1 písm. k)],

- príjmy z predaja cenných papierov, opcií a príjem z derivátových operácií plynúci z dlhodobého investičného sporenia po splnení podmienok ustanovených osobitným predpisom vrátane príjmu vyplateného po uplynutí 15 rokov od začiatku dlhodobého investičného sporenia. Od dane nie je oslobodený príjem z predaja cenných papierov, opcií a príjem z derivátových operácií, ktoré boli obchodným majetkom daňovníka. [§ 9 ods. 1 písm. l)],
- dávky, podpory a služby z verejného zdravotného poistenia, individuálneho zdravotného poistenia, **sociálneho poistenia (v zmysle zákona č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení a zákona č. 564/1991 Zb. o obecnej polícii v znení neskorších predpisov)**, nemocenského zabezpečenia a úrazového zabezpečenia, plnenia zo starobného dôchodkového sporenia, okrem sumy vyplatenej podľa osobitného predpisu a plnenia z povinného zahraničného poistenia rovnakého druhu. S účinnosťou od 1. apríla 2020 je teda od dane z príjmov fyzickej osoby oslobodená aj dávka osobitného sociálneho poistenia, ktorou je príspevok za prácu v obecnej polícii. [§ 9 ods.2 písm. a)],
- náhrada za stratu zdaniteľného príjmu poskytovaná poisťovňou daňovníkovi v dôsledku úrazu, ak má viac ako 40 %-ný pokles schopnosti vykonávať doterajšiu činnosť. Ak pôjde o plnenie vyplatené daňovníkovi na viac rokov, uplatní sa oslobodenie od dane v zdaňovacom období vyplatenia plnenia vo výške násobku sumy podľa § 11 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov platnej v roku vyplatenia plnenia a počtu rokov, na ktoré je plnenie vyplatené, a to počnúc rokom, v ktorom bolo toto plnenie vyplatené, najviac však do výšky 20 000 eur. [§ 9 ods. 2 písm. i) bod 1)],
- príspevok za zásluhy v športovej oblasti poskytovaný podľa § 1 ods. 1 zákona č. 228/2019 Z. z., jednorazový príspevok za zásluhy v športovej oblasti poskytnutý podľa § 9 ods. 2 zákona č. 228/2019 Z. z. [§ 9 ods.2 písm. ad) a ae)]

6. Nezdaniiteľné časti základu dane (NČZD)

V § 11 zákona o dani z príjmov, ktorý upravuje nezdaniiteľné časti základu dane, sa vypúšťajú ustanovenia týkajúce sa dobrovoľných príspevkov na starobné dôchodkové sporenie tzv. II. pilier dôchodkového sporenia. Novelou sa zároveň spresňuje ustanovenie, ktoré sa týka uplatnenia nezdaniiteľnej časti základu dane, ktorou sú preukázateľne zaplatené úhrady

súvisiace s kúpeľnou starostlivosťou, s cieľom bližšie špecifikovať daňovníka, ktorý má prednostné právo na uplatnenie tejto nezdaniteľnej časti, ak nárok splňajú viacerí daňovníci.

[§ 11 ods.1 a 7 až 12]

Nezdaniteľná časť základu dane na daňovníka sa zvyšuje na sumu zodpovedajúcu 21,0-násobku sumy životného minima a stanovená hranica základu dane daňovníka na postupné znižovanie tejto nezdaniteľnej časti sa znižuje zo 100-násobku platného životného minima na 92,8-násobok platného životného minima. [§ 11 ods.2 písm. a) a b), § 52zze]

Hodnoty NČZD na daňovníka v EUR platné pre rok 2020:

Veličina	Rok 2020
NČZD na daňovníka (ročná)	4 414,20 eur (21-násobok ŽM)
NČZD na daňovníka (mesačná)	367,85 eur
Maximálny ZD pre uplatnenie plnej NČZD na daňovníka	19 506,56 eur (98,2-násobok ŽM)
Úprava NČZD na daňovníka, ak je ZD vyšší ako 92,8-násobok ŽM	9 290,84 eur – (ZD*1/4)

Pre úplnosť uvádzame aj hodnotu NČZD na manžela/-ku v EUR platnú pre rok 2020:

Veličina	Rok 2020
NČZD na manžela/-ku	4 035,84 eur (19,2-násobok ŽM)
Maximálny ZD pre uplatnenie plnej NČZD na manžela/-ku	37 163,36 eur (178,2-násobok ŽM)
Úprava NČZD na manžela/-ku, ak je ZD vyšší ako 178,6-násobok ŽM	13 326,68 eur – (ZD*1/4)

Pozn.: zmena absolútnej hodnoty tejto NČZD nastala vplyvom zvýšenia životného minima platného pre rok 2020 a nie v dôsledku zmien v zákone o dani z príjmov.

V súvislosti so zavedením 15 % sadzby dane pre vybraný okruh daňovníkov sa do § 11 zákona o dani z príjmov dopĺňa nový odsek, podľa ktorého daňovník, ktorý vykáže čiastkový základ dane z príjmov zo závislej činnosti (§ 5) aj čiastkový základ dane z príjmov z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2) prednostne zníži o nezdaniteľné časti základu dane vymedzené v § 11 čiastkový základ dane z príjmov zo závislej činnosti (§ 5). Čiastkový základ dane z príjmov z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2) daňovník zníži len o nezdaniteľné časti základu dane vymedzené v § 11, ktoré prevyšujú čiastkový základ dane z príjmov zo závislej činnosti. [§ 11 ods.13]

7. Sadzba dane

Sadzba dane je, okrem § 15a (*Osobitná sadzba dane*), § 43 (*Daň vyberaná zrážkou*) a § 44 (*Zabezpečenie dane*), pre:

a) fyzickú osobu

1. zo základu dane zisteného podľa § 4 ods. 1 písm. a)
 - 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. 15 % zo základu dane zisteného podľa § 4 ods. 1 písm. b) zníženého o daňovú stratu pre daňovníka, ktorý dosiahol za zdaňovacie obdobie príjmy (výnosy) podľa § 6 ods. 1 a 2 (príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti) neprevyšujúcu sumu 100 00 eur,
3. zo základu dane zisteného podľa § 4 ods. 1 písm. b) zníženého o daňovú stratu pre daňovníka, ktorý dosiahol za zdaňovacie obdobie príjmy (výnosy) podľa § 6 ods. 1 a 2 (príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti) prevyšujúce sumu 100 000 eur,
 - 3a) 19 % z tej časti základu dane, ktorá nepresiahne 176,8-násobok sumy platného životného minima vrátane,
 - 3b) 25 % z tej časti základu dane, ktorá presiahne 176,8-násobok platného životného minima,
4. 19 % z osobitného základu dane zisteného podľa § 7 (príjmy z kapitálového majetku),
5. 7% z osobitného základu dane zisteného podľa § 51e ods. 3 písm. a),
6. 35 % z osobitného základu dane zisteného podľa § 51e ods. 3 písm. b).

b) právnickú osobu

1. zo základu dane zníženého o daňovú stratu
 - 1a) 15 % pre daňovníka, ktorý dosiahol za zdaňovacie obdobie príjmy (výnosy) neprevyšujúce sumu 100 000 eur,
 - 1b) 21 % pre daňovníka neuvedeného v bode 1a),
2. 35 % z osobitného základu dane zisteného podľa § 51e ods. 4,
3. 21 % z osobitného základu dane zisteného podľa § 17f ods. 1 a 2.

Úpravou § 15 sa zavádza nová sadzba dane vo výške 15 %, ktorú môže fyzická resp. právnická osoba použiť, ak splní zákonom stanovené podmienky. [§ 15, § 52zzd ods. 1]

8. Zdroj príjmov daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou

Príjmom zo zdrojov na území SR daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou je aj príjem:

- z činností vykonávaných prostredníctvom jeho stálej prevádzkarne umiestnenej na území Slovenskej republiky a z akéhokoľvek nakladania s majetkom tejto stálej prevádzkarne, pričom za príjem (výnos) z nakladania s majetkom stálej prevádzkarne sa považuje aj príjem zahrňovaný do osobitného základu dane podľa § 17f ods. 1 písm. b) a ods. 2 písm. b) – Zdanenie pri presune majetku daňovníka, odchode daňovníka alebo presune podnikateľskej činnosti daňovníka do zahraničia. **[§ 16 ods. 1 písm. a)],**
- z úhrad od daňovníkov s neobmedzenou daňovou povinnosťou a od stálych prevádzkarní daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou, ktorými sú aj:
 - podiely na zisku v zmysle § 16 ods. 1 písm. e) bod 9, pričom za podiel na zisku (dividendu) sa už bude považovať aj príjem plynúci zo zníženia základného imania obchodnej spoločnosti alebo družstva, alebo rezervného fondu obchodnej spoločnosti v časti, v akej boli predtým zvýšené zo zisku po zdanení, ako aj použitie nerozdeleného zisku po zdanení na splatenie príspevkov do kapitálového fondu z príspevkov, **[§ 16 ods. 1 písm. e) bod 9],**
 - odplaty za poskytnutie služieb obchodného, technického alebo iného poradenstva, za spracovanie dát, z riadiacej činnosti, sprostredkovateľskej činnosti a za marketingové služby okrem marketingových služieb a služieb sprostredkovateľskej činnosti, ktoré sú preukázateľne spojené s dodaním tovaru príjmom marketingových služieb a služieb sprostredkovateľskej činnosti do štátu, v ktorom sú tieto služby poskytnuté, vo výške, v akej je táto odplata súčasne uplatnená ako daňový výdavok podľa § 19, **[§ 16 ods. 1 písm. e) bod 10],**
 - príjmy z prerozdelenia kapitálového fondu z príspevkov. Za príjem z prerozdelenia kapitálového fondu z príspevkov sa považuje aj príjem plynúci zo zníženia základného imania obchodnej spoločnosti v časti, v akej bolo predtým zvýšené zo splatených príspevkov do kapitálového fondu z príspevkov. **[§ 16 ods. 1 písm. e) bod 12]**
- z rozdielu medzi vyššou hodnotou nepeňažného vkladu do obchodnej spoločnosti alebo družstva so sídlom na území SR započítanou na vklad spoločníka a hodnotu vkladného majetku (§8 ods. 2) alebo hodnotou nepeňažného vkladu zisteného v účtovníctve **[§ 16 ods. 1 písm. i)],**
- z vyplatenia oceňovacích rozdielov z precenenia pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení obchodných spoločností alebo družstiev v sume prevyšujúcej podiel podľa § 17e ods. 14. **[§ 16 ods. 1 písm. k)]**

9. Všeobecné ustanovenia o zisťovaní základu dane

Novelou zákona o dani z príjmov došlo aj k úprave ustanovení v § 17 - Všeobecné ustanovenia o zisťovaní základu dane, ktorý špecifikuje postupy pri úprave výsledku hospodárenia na základ dane. Novelou zákona o dani z príjmov sa spresňuje resp. mení niekoľko ustanovení o úprave základu dane. Vzhľadom na skutočnosť, že ide o viac úprav, ktoré boli do právnej úpravy zdaňovania daňou z príjmov zavedené s účinnosťou od 1. januára 2020, budeme sa problematike venovať podrobnejšie v samostatnom článku „Všeobecné ustanovenia o zisťovaní základu dane – vybrané zmeny účinné po 1. januári 2020“.

10. Hybridné nesúlady

Prostredníctvom doplnených ustanovení zákona o dani z príjmov sa zavádzajú opatrenia pre zamedzenie hybridných nesúladoz ustanovené Smernicou Rady (EÚ) 2017/952, ktorou sa mení Smernica Rady (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami (Smernica ATAD 2). V jednotlivých ustanoveniach § 17i sa definujú daňovníci a prípady, v ktorých sa uplatňujú pravidlá pre zamedzenie hybridných nesúladoz a pojem štruktúrovaná schéma. Zavedené opatrenia sa uplatňujú iba u daňovníka, ktorý je právnickou osobou a iba v prípade vzniku hybridného nesúladoz medzi závislými osobami, ak tento nesúlad vedie k odpočtu výdavkov bez zahrnutia do príjmu alebo k viacnásobnému odpočtu toho istého výdavku bez viacnásobného zahrnutia do príjmu medzi nezávislými osobami v rámci štruktúrovanej schémy. [§ 17i]

11. Daňové výdavky

S účinnosťou od 1. januára 2020 sú daňovými výdavkami aj:

- výdavky (náklady) na vzdelávanie zamestnanca, ktoré súvisí s činnosťou alebo s podnikaním zamestnávateľa a na vlastné vzdelávacie zariadenie [§ 19 ods. 2 písm. c) bod 3, § 52zza ods. 24],
- výdavky (náklady) vynaložené na príspevky na športovú činnosť dieťaťa poskytované za podmienok podľa § 152b Zákonníka práce [§ 19 ods. 2 písm. c) bod 5, § 52zzf],
- výdavky (náklady) do výšky odpisu menovitej hodnoty pohľadávky zahrnutej do zdaniteľných príjmov, ak exekútor **alebo súd** zastaví výkon rozhodnutia alebo exekúciu nielen z dôvodov podľa zákona č. 233/1995 Z. z. o súdnych exekútoroch a exekučnej činnosti (Exekučný poriadok) v znení neskorších predpisov, ale tiež v prípade zastavenia starej exekúcie z dôvodov vymedzených v § 2 ods. 1 písm. a) a b) zákona č. 233/2019 Z. z. [§ 19 ods. 2 písm. h) bod 5],

- u daňovníka s príjmami z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti, ktorý vykonáva túto činnosť nepretržite najmenej 24 mesiacov sú podľa nového písmená x) výdavky (náklady) tohto daňovníka na športovú činnosť jeho dieťaťa. Tieto výdavky daňovník uplatní v súlade s § 152b Zákonníka práce a uplatní len vtedy, ak mu nebol tento príspevok poskytnutý v súvislosti s výkonom závislej činnosti. **[§ 19 ods. 2 písm. x), § 21 ods. 1 písm. i), 52zzf]**

12. Rezervy a opravné položky

Novelou sa dopĺňa, že pohľadávka sa na účely zákona o dani z príjmov považuje za nepremlčanú k poslednému dňu zdaňovacieho obdobia, ak v príslušnom zdaňovacom období bola aspoň jeden kalendárny deň nepremlčaná. Táto definícia bola premietnutá do viacerých ustanovení zákona o dani z príjmov napr. do § 17a ods. 7, § 17b ods. 6 písm. a) a b), § 17c ods. 4 písm. a) a b) a ďalších. **[§ 20 ods. 3]**

Upravila sa podmienka pre daňovo uznanú tvorbu opravných položiek k pohľadávkam voči dlžníkom v konkurznom konaní a reštrukturalizačnom konaní alebo voči dlžníkom, ktorým bol súdom určený splátkový kalendár. Nadobudnutím účinnosti novely zákona o dani z príjmov pribudla ďalšia podmienka daňovej uznateľnosti, a to podmienka zahrnutia pohľadávky do zdaniteľných príjmov. **[§ 20 ods. 10]**

13. Nedaňové výdavky

- za nedaňové výdavky boli do 31. decembra považované výdavky na technické zhodnotenie, prevádzkovanie, opravy a udržiavanie hnutelnej veci a nehnuteľnosti využívanej na základe zmluvy o výpožičke, okrem výdavkov na energie vynaložených užívateľov v súvislosti s užívaním takejto hnutelnej veci alebo nehnuteľnosti. Príslušné ustanovenie bolo zo zákona o dani z príjmov vypustené, čo znamená, že v súvislosti s vypožičaným majetkom bude možné uplatniť daňové výdavky za obdobných podmienok ako pri prenajatom majetku. **[§ 21 ods. 1 písm. l) – zrušené ustanovenie]**
- výdavky (náklady) vo výške obstarávacej ceny zásob vyradených potravín, ktoré sú bezodplatne odovzdané daňovníkovi nezaloženému alebo nezriadenému na podnikanie, ktorého predmetom činnosti je účel vymedzený v § 50 ods. 5 alebo registrovanému sociálnemu podniku podľa § 5 ods. 2 zákona č. 112/2018 Z. z. o sociálnej ekonomike a sociálnych podnikoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov. **[§ 21 ods. 2 písm. m) bod 2 a 3]**

- dochádza k zúženiu okruhu výdavkov, ktoré nie sú daňovým výdavkom (napr. daňovými výdavkami neboli výdavky poskytovateľa zdravotnej starostlivosti vzťahujúce sa k peňažnému plneniu a nepeňažnému plneniu prijatému od držiteľa, okrem výdavkov súvisiacich s vykonávaním klinického skúšania, paušálne náhrady nákladov spojených s uplatnením pohľadávok, zmluvné pokuty, poplatky z omeškania a úroky z omeškania u dlžníka). [§ 21 ods. 2 písm. l) a m), § 52 zza ods. 8 a ods. 14]

14. Odpisy hmotného majetku a nehmotného majetku

V oblasti odpisovania došlo s účinnosťou od 1. januára k viacerým zmenám. Bola zavedená nová odpisová skupina s označením 0 (nula), ako aj špecifické pravidlá odpisovania pre mikrodaňovníkov. Vzhľadom na skutočnosť, že ide o viac úprav, ktoré boli do právnej úpravy zdaňovania daňou z príjmov zavedené od 1. januára 2020, budeme sa problematike venovať podrobnejšie v samostatnom článku „Odpisovanie – vybrané zmeny účinné po 1. januári 2020“.

15. Odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj

Novelou zákona sa pri realizácii projektu výskumu a vývoja zvyšuje suma odpočtu výdavkov (nákladov) vynaložených na výskum a vývoj v zdaňovacom období, za ktoré sa podáva daňové priznanie, zo 100 % na výšku 200 %. Ďalej sa rozširuje oblasť výdavkov (nákladov), na ktoré sa môže uplatniť odpočet a to konkrétne na výdavky (náklady) na nehmotné výsledky výskumu a vývoja obstarané od podnikateľského sektora, ktorý tvoria podnikatelia, ktorí v rámci svojich podnikateľských činností uskutočňujú výskum a vývoj a týmto osobám bolo vydané osvedčenie o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj. Zároveň sa predlžuje maximálne obdobie, počas ktorého daňovník môže „douplatniť“ odpočet nákladov na výskum a vývoj z dôvodu, že v zdaňovacom období, v ktorom realizoval projekt výskum a vývoja, vykázal daňovú stratu alebo nízky základ dane, a preto nemohol uplatniť odpočet vôbec alebo v plnej výške. Obdobie sa predlžuje zo štyroch na päť zdaňovacích období bezprostredne nasledujúcich po zdaňovacom období, v ktorom nárok na odpočet vznikol. [§ 30c, § 52 zza ods. 10]

16. Platenie preddavkov na daň

Novelou zákona sa zvýšila hranica pre povinnosť platenia preddavkov na daň tak pre fyzické ako aj právnické osoby a to zo sumy 2 500 eur na sumu 5 000 eur. Preddavky na daň v priebehu preddavkového obdobia platí daňovník, ktorého posledná známa daňová povinnosť presiahla 5 000 eur, pričom, ak posledná známa daňová povinnosť presiahla 5 000 eur a nepresiahla 16 600 eur, daňovník platí štvrt'ročné preddavky na daň a ak posledná známa daňová povinnosť

presiahla 16 600 eur, daňovník platí mesačné preddavky na daň. Výpočet výšky preddavkov vychádza:

a) z poslednej známej daňovej povinnosti, a výška preddavku na daň fyzickej osoby sa stanoví zo základu dane (čiastkového základu dane) zisteného z príjmov z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti zníženého o odpočet daňovej straty uvedeného v poslednom daňovom priznaní pri použití sadzby dane vo výške 19 %, [§ 34, § 52zza ods. 19],

b) z dane za predchádzajúce zdaňovacie obdobie pri právnickej osobe, pričom touto daňou sa rozumie daň vypočítaná zo základu dane zníženého o daňovú stratu uvedeného v daňovom priznaní podanom za bezprostredne predchádzajúce zdaňovacie obdobie, na ktoré sú platené preddavky na daň, pri použití sadzby dane, ktorá je uvedená v daňovom priznaní za bežné zdaňovacie obdobie, ktoré predchádzalo obdobiu na ktoré sú preddavky platené. [§ 42]

Z uvedeného vyplýva, že sa zjednodušila situácia ohľadom použitia správnej sadzby dane, ktorá má byť použitá na stanovenie výšky preddavkov na daň. Pri fyzických osobách je taxatívne stanovená zákonom vo výške 19 %, a pri právnických osobách sa bude používať sadzba platná v období, ktoré bezprostredne predchádza obdobiu na ktoré sa budú preddavky platiť. Tu nastala zmena oproti právnemu stavu, ktorý platil do roku 2020, kedy sa na stanovenie výšky preddavkov používala sadzba platná v období na ktoré sa preddavky platili (čo mohlo spôsobovať problémy v obdobiach, keď sa menila sadzba dane z príjmov právnických osôb).

17. Ostatné zmeny

- zavádza sa možnosť prospektívneho splnenia podmienky časového obdobia držby podielu na základnom imaní (t. j. po dni výplaty príjmu) pre oslobodenie úrokov a licenčných poplatkov podľa § 13 ods. 2 písm. f) a písm. h) zákona o dani z príjmov a možnosť vrátenia dane zrazenej daňovníkovi na základe jeho žiadosti. [§ 13 ods. 3]
- od dane z príjmov právnickej osoby sa oslobodzuje príjem (výnos) z predaja akcií u akcionára akciovej spoločnosti alebo z predaja kmeňových akcií alebo akcií s osobitnými právami u akcionára jednoduchej spoločnosti na akcie. [§ 13c ods. 1]. Pre uplatnenie oslobodenia musia byť splnené podmienky ustanovené v § 13c ods. 2 zákona o dani z príjmov, ktoré sa tiež vzťahujú aj na predaj akcií akcionárom akciovej spoločnosti, kmeňových akcií alebo akcií s osobitnými právami akcionárom jednoduchej spoločnosti na akcie. Zároveň sa oslobodenie nevzťahuje na príjmy (výnosy) z predaja vlastných akcií. [§ 13c ods. 3, §52zza]

- novelou zákona sa dopĺňa do zákona postup zisťovania základu dane u daňovníkov, ktorí sa zrušujú zastavením konkurzného konania pre nedostatok majetku, alebo ktorí sa zrušujú rozhodnutím súdu o výmaze spoločnosti, alebo ktorým bola nariadená dodatočná likvidácia. Postup zisťovania základu dane u týchto daňovníkov bude rovnaký ako postup zisťovania základu dane u daňovníkov, ktorí sa zrušujú s likvidáciou alebo na ktorých bol vyhlásený konkurz, alebo ktorí sa zrušuje zamietnutím návrhu na vyhlásenie konkurzu. Základom dane týchto daňovníkov v zdaňovacom období podľa § 14, je výsledok hospodárenia zistený podľa osobitného predpisu (účtovných predpisov), upravený podľa § 17. Takto zistený základ dane nie je možné znížiť o daňovú stratu podľa § 30. **[§ 14 ods. 2]**
- novelou zákona sa dopĺňa povinnosť právneho nástupcu zdaníť príjem vyplatený z oceňovacích rozdielov z precenenia pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení obchodných spoločností alebo družstiev, ak sa tieto vzťahujú k neodpisovanému majetku alebo finančnému majetku, pričom celá vyplatená suma sa zdaní daňou vyberanou zrážkou podľa § 43 zákona o dani z príjmov. **[§ 17e ods. 14]**
- daňový bonus na vyživované dieťa za rok 2020 sa v zmysle prechodného ustanovenia § 52 ods. 48 zákona o dani z príjmov zvyšuje rovnakým koeficientom a za rovnaké kalendárne mesiace zdaňovacieho obdobia ako suma životného minima.

Hodnoty daňového bonusu v EUR platné pre rok 2020:

Dieťa	Rok 2020
Vyživované dieťa do 6 rokov veku	45,44 eur (545,28 eur / rok)
Vyživované dieťa nad 6 rokov veku	22,72 eur (272,64 eur / rok)

18. Zmeny vzorov tlačív

S účinnosťou od 1. januára 2020 v nadväznosti na legislatívne zmeny v oblasti dane z príjmov nadobudli platnosť aj niektoré nové vzory tlačív, ktoré určuje Finančná správa SR. S účinnosťou od 1. januára 2020 sú v platnosti nové vzory tlačív pre:

1. Oznámenie zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane, o výške sumy zrazenej a odvedenej osobitnej dane podľa § 15a zákona o dani z príjmov,
2. Vyhlásenie na uplatnenie nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka a daňového bonusu podľa § 36 ods. 6 zákona o dani z príjmov,
3. Potvrdenie o zdaniteľných príjmoch fyzickej osoby zo závislej činnosti a ďalších údajoch za zdaniteľné obdobie podľa § 39 ods. 5 zákona o dani z príjmov,

4. Oznámenie platiteľa dane podľa § 43 ods. 18 zákona o dani z príjmov o začatí poberania nepeňažných plnení podľa § 43 ods. 3 písm. o) zákona o dani z príjmov,
5. Oznámenie platiteľa dane o zrazení a odvedení dane vyberanej zrážkou podľa § 43 ods. 11 zákona o dani z príjmov,
6. Daňové priznanie k dani z príjmov fyzickej osoby pre daňovníka, ktorý má príjmy podľa § 5 až 8 zákona o dani z príjmov - typ B - za obdobie 2019 (platené od 1. januára 2020),
7. Oznámenie o vykonaní úpravy základu dane podľa § 17 ods. 6 zákona o dani z príjmov,
8. Hlásenie o vyúčtovaní dane a o úhrne príjmov zo závislej činnosti poskytnutých jednotlivým zamestnancom bez ohľadu na to, či ide o peňažné alebo nepeňažné plnenie za uplynulé zdaňovacie obdobie, o zrazených preddavkoch na daň, o zamestnaneckej prémii, o daňovom bonuse a o daňovom bonuse na zaplatené úroky za zdaňovacie obdobie 2019 (platné od 1.1.2020),
9. Oznámenie platiteľa dane o zrazení a odvedení sumy na zabezpečenie dane § 44 ods. 3 zákona o dani z príjmov.

ZDAŇOVANIE PRÍJMOV V PODMIENKACH V SR VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ OD 1. JANUÁRA 2021

Martina Mateášová - Miroslava Vašeková

1. Základné pojmy

Zákonom č. 301/2019 Z. z. bola do zákona o dani z príjmov zavedená nová kategória daňovníka s označením „mikrodaňovník“. Mikrodaňovník je daňovník, ktorý je fyzickou osobou, ktorého príjmy (výnosy) podľa § 6 ods. 1 a 2 za zdaňovacie obdobie neprevyšujú sumu ustanovenú osobitným predpisom t. j. zákonom č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Ide o výšku obratu, ktorú zákon o DPH stanovuje ako hranicu, po prekročení ktorej vzniká zdaniteľnej osobe povinnosť registrovať sa za platiteľa DPH, v súčasnosti ide o sumu 49 790 eur, a daňovník, ktorý je právnickou osobou, ktorého príjmy (výnosy) za zdaňovacie obdobie, neprevyšujú sumu ustanovenú zákonom o DPH. Mikrodaňovníkom nie je daňovník, aj keby splňal vyššie uvedený limit dosiahnutých príjmov (výnosov), ak:

- je závislou osobou podľa písmen n) až r) zákona o dani z príjmov a realizuje kontrolovanú transakciu za toto zdaňovacie obdobie,

- bol na neho vyhlásený konkurz, vstúpil do likvidácie alebo mu bol povolený splátkový kalendár,
- jeho zdaňovacie obdobie je kratšie ako 12 po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov okrem daňovníka, ktorý má kratšie zdaňovacie obdobie z dôvodu úmrtia. [§ 2 písm. w]

2. Príjmy zo závislej činnosti

Zákonom č. 301/2019 Z. z. sa spresňuje, ktoré príjmy sú oslobodené, okrem príjmov oslobodených od dane podľa § 9. Ide o tieto príjmy:

- nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi zamestnávateľom za účelom zabezpečenia dopravy zamestnanca na miesto výkonu práce a späť podľa § 19 ods. 2 písm. s) prvého bodu v úhrne sume najviac 60 eur mesačne. Ak nepeňažné plnenie vypočítané z prostriedkov preukázateľne vynaložených zamestnávateľom prepočítaných na jedno miesto v motorovom vozidle presiahne sumu 60 eur, do základu dane sa zahrnie len plnenie nad takto ustanovenú sumu. Novelou zákona sa v tomto prípade mení prepočet nepeňažného plnenia poskytnutého zamestnancovi od zamestnávateľa a zavádza sa maximálna suma 60 eur, ktorá môže byť mesačne oslobodená od dane z príjmov. [§ 5 ods. 7 písm. m), § 52zzb ods. 2]

3. Všeobecné ustanovenia o zisťovaní základu dane

Novelou zákona o dani z príjmov došlo k rozsiahlej úprave ustanovení v § 17 - Všeobecné ustanovenia o zisťovaní základu dane, ktorý špecifikuje postupy pri úprave výsledku hospodárenia na základ dane. Vzhľadom na skutočnosť, že ide o viac úprav, ktoré boli do právnej úpravy zdaňovania daňou z príjmov zavedené už s účinnosťou od 1. januára 2020, a následne aj k 1. januáru 2021, budeme sa problematike venovať podrobnejšie v samostatnom článku „Všeobecné ustanovenia o zisťovaní základu dane – vybrané zmeny účinné po 1. januári 2020“.

4. Daňové výdavky

V súvislosti so zadefinovaním mikrodaňovníka sa upravilo aj znenie § 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov, podľa ktorého sa odpisy hmotného majetku poskytnutého na prenájom zahrnú do daňových výdavkov prenajímateľa najviac do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu tohto majetku prislúchajúcich na príslušné zdaňovacie obdobie, a ak je hmotný majetok poskytnutý na prenájom iba z časti alebo len časť zdaňovacieho obdobia, výška odpisov zahrňovaných do daňových výdavkov prenajímateľa sa určí podľa rozsahu a doby prenájmu tohto majetku. Tento limit výšky odpisov sa nevzťahuje na prenájom

hmotného majetku zaradeného v odpisových skupinách 0 až 4 u mikrodaňovníka a ak ide o mikrodaňovníka, ktorým je fyzická osoba, len na prenájom hmotného majetku zaradeného do obchodného majetku v súvislosti s dosahovaním príjmov z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti. [§ 19 ods. 2 písm. h) bod 5]

Zároveň sa rozširuje výnimka z daňovo neuznanej straty v zariadeniach na uspokojenie potrieb zamestnancov a iných osôb, ak sa pri predmetných zariadeniach uplatňuje spôsob odpisovania podľa § 26 ods. 14 zákona o dani z príjmov. [§ 21 ods. 1 písm. f), § 52zzh ods. 2]

5. Rezervy a opravné položky

Mikrodaňovník účtujúci v sústave podvojného účtovníctva môže zahrnúť do daňových výdavkov tvorbu opravnej položky k nepremlčanej pohľadávke, pri ktorej je riziko, že ju dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí, ak bola pohľadávka zahrnutá do zdaniteľných príjmov. Rovnaké pravidlá sa uplatnia aj pri tvorbe opravnej položky k príslušenstvu pohľadávky.

Ďalšia podmienka, ktorú musí splniť daňový výdavok na tvorbu opravnej položky k nepremlčanej pohľadávke u daňovníka, je podmienka vyplývajúca z doplneného § 20 ods. 15 zákona o dani z príjmov, podľa ktorého nemožno § 20 ods. 23 použiť na pohľadávku nadobudnutú postúpením alebo pohľadávku, ktorú možno vzájomne započítať so splatnými záväzkami. [§ 20]

6. Odpisy hmotného majetku a nehmotného majetku

S účinnosťou od 1. januára 2021 novela zákona o dani z príjmov zavádza špecifický postup pri odpisovaní hmotného majetku, ktorý je určený mikrodaňovníkom. Vzhľadom na skutočnosť, že ide o viac úprav, ktoré boli do právnej úpravy zdaňovania daňou z príjmov v oblasti odpisovania zavedené od 1. januára 2020, budeme sa problematike venovať podrobnejšie v samostatnom článku „Odpisovanie – vybrané zmeny účinné po 1. januári 2020“.

ZDAŇOVANIE PRÍJMOV V PODMIENKACH V SR VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ OD 1. JANUÁRA 2022

Martina Mateášová - Miroslava Vašeková

1. Príjmy zo závislej činnosti

Novelou zákona o dani z príjmov sa rozširuje resp. spresňuje okruh príjmov, ktoré sú oslobodené od dane, nad rámec príjmov oslobodených od dane podľa § 9. Ide o nasledovné

benefity, ktoré zamestnávateľ poskytuje svojim zamestnancom a predstavujú pre nich nepeňažný príjem:

- nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi v úhrnnej sume najviac 500 eur za zdaňovacie obdobie od všetkých zamestnávateľov, ak tento zákon neustanovuje inak a zamestnávateľom vynaložené prostriedky na toto nepeňažné plnenie nie sú uplatnené ako výdavky (náklady) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmy (zamestnávateľ si tieto výdavky / náklady neuplatnil ako daňovo uznané výdavky/náklady, ktoré by znížili základ dane zamestnávateľa). Do základu dane sa zahrnie len plnenie nad takto ustanovenú sumu. [§ 5 ods. 7 písm. r)] Príslušné ustanovenie sa použije až na nepeňažné plnenie poskytnuté a zúčtované zamestnancom po 31. decembri 2021. [§ 52zzc]

VŠEOBECNÉ USTANOVENIA O ZISŤOVANÍ ZÁKLADU DANE VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ PO 1. JANUÁRI 2020

Martina Mateášová - Miroslava Vašeková

Novelou zákona o dani z príjmov došlo aj k doplneniu ustanovení v § 17, ktorý vymedzuje príjmy resp. sumy, o ktoré sa upravuje základ dane. S účinnosťou od 1. januára bolo príslušné ustanovenie doplnené o kategóriu dlhodobého finančného majetku a po úprave, sa do základu dane nezahŕňa:

- suma súvisiaca s obstaraním dlhodobého nehmotného majetku alebo dlhodobého hmotného majetku alebo **dlhodobého finančného majetku** účtovaná na účtoch obstarania dlhodobého nehmotného majetku alebo obstarania dlhodobého hmotného majetku alebo **obstarania dlhodobého finančného majetku** alebo v knihe dlhodobého majetku podľa osobitného predpisu alebo evidovaná v evidencii podľa § 6 ods. 11 pri zrušení prác a trvalom zastavení prác alebo **pri ukončení obstarávania dlhodobého finančného majetku**, ak nejde o škodu. Táto suma sa zahrnie od základu dane rovnomerne počas 36 mesiacov počnúc mesiacom, v ktorom daňovník o týchto skutočnostiach účtoval alebo ich evidoval v evidencii podľa § 6 ods. 11. Novelou zákona o dani z príjmov sa pravidlá pre postupné zahrňovanie zmarenej investície vzťahujú aj na neúspešné ukončenie obstarávania dlhodobého finančného majetku, čo znamená, že náklady vynaložené na obstarávanie dlhodobého finančného majetku ovplyvnia základ dane postupne, rovnomernou časťou počas 36 mesiacov. [§ 17 ods. 3 písm. g)]

Novelou zákona o dani z príjmov sa spresňuje ustanovenie o oznámení o úprave základu dane, ktoré musí predložiť správcovi dane daňovník, ktorý upravil základ dane v zmysle § 17 ods. 6. Náležitosti, ktoré musí oznámenie obsahovať sú:

a) označenie daňovníka, ktorý vykonal úpravu základu dane v rozsahu:

1. daňové identifikačné číslo,
2. meno, priezvisko, adresa trvalého pobytu,
3. obchodné meno alebo názov, adresa sídla,
4. informácia o uplatnení úľavy na dani pre príjemcov investičnej pomoci podľa § 30a,
5. informácia o uplatnení úľavy na dani pre prijímateľa stimulov podľa § 30b,
6. ďalšie údaje identifikujúce daňovníka, ktorý vykonal úpravu základu dane,

b) údaje o inej závislej osobe na území Slovenskej republiky, ktorá vykonala úpravu základu dane podľa § 17 ods. 5, v rozsahu:

1. daňové identifikačné číslo,
2. meno, priezvisko, adresa trvalého pobytu,
3. obchodné meno alebo názov, adresa sídla,
4. informácia o uplatnení úľavy na dani pre príjemcov investičnej pomoci podľa § 30a,
5. informácia o uplatnení úľavy na dani pre prijímateľa stimulov podľa § 30b,
6. ďalšie údaje identifikujúce závislú osobu, ktorá vykonala úpravu základu dane,

c) údaje o výške úpravy základu dane podľa prvej až šiestej vety. **[§ 17 ods. 6]**

Novelou zákona o dani z príjmov sa ustanovujú podmienky úpravy základu dane pri vklade pohľadávky do obchodnej spoločnosti alebo družstva. Základ dane daňovníka s príjmami podľa § 6, ktorý účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva alebo ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 alebo ods. 11 sa okrem iného zvyšuje o menovitú hodnotu pohľadávky pri jej vklade do obchodnej spoločnosti alebo družstva alebo pri jej postúpení, a to aj ak ide o pohľadávku, ktorú daňovník vložil alebo postúpil za cenu nižšiu, ako je jej menovitá hodnota. **[§ 17 ods. 12 písm. a)]**

Výdavky (náklady) zahrňované do základu dane len po zaplatení

Ustanovenie zákona o dani z príjmov, ktoré identifikuje položky, ktoré sú súčasťou základu dane až po zaplatení má po nadobudnutí účinnosti novely zákona nové znenie. Podľa nového znenia úvodnej vety sa podmienka zaplatenia netýka tých výdavkov (nákladov), ktoré sa stávajú súčasťou obstarávacej ceny majetku, resp. súčasťou vlastných nákladov majetku.

Zmena nastala pri marketingových a iných štúdiách a prieskume trhu na strane veriteľa, keďže do základu dane sa po zaplatení budú zahŕňať len výdavky (náklady) na marketingové štúdie a iné štúdie a na prieskum trhu u dlžníka, ale príjmy (výnosy) za takéto služby už budú zahrňované do základu dane veriteľa bez ohľadu na skutočnosť či úhradu prijal alebo nie. **[§ 17 ods. 19 písm. c)]**

Zmena nastala aj pri výdavkoch (nákladoch) za odplaty (provízie) za sprostredkovanie. U prijímateľa služby sa bude posudzovať už len podmienka zaplatenia, pretože podmienka limitu 20 % z hodnoty sprostredkovaného obchodu bola vypustená. **[§ 17 ods. 19 písm. d)]**

Došlo aj k rozšíreniu okruhu poradenských a právnych služieb, pri ktorých sa výdavky (náklady) zahrnujú do základu dane až po zaplatení, o služby zatriedené do kódov Klasifikácie produktov 70.1. a 70.22, napr. služby vedenia firiem, poradenské služby v oblasti podnikania a riadenia. **[§ 17 ods. 19 písm. f)]**

Úplne nové znenie nadobudlo ustanovenie **[§ 17 ods. 19 písm. g)]**, ktoré sa pôvodne týkalo výdavkov (nákladov) na získanie noriem a certifikátov. Aktuálne platné ustanovenie upravuje daňovú uznateľnosť paušálnej náhrady nákladov spojených s uplatnením pohľadávky, zmluvné pokuty, poplatky z omeškania a úroky z omeškania u dlžníka a odstúpné u oprávnenej osoby, ktoré budú súčasťou základu dane až po zaplatení. Do 31. decembra 2019 sa v zmysle § 17 ods. 19 písm. g) zahrňovali do základu po zaplatení výdavky (náklady) na získanie noriem a certifikátov pri splnení ďalších podmienok vyplývajúcich z tohto ustanovenia, avšak po novele sa u týchto druhov výdavkov (nákladov) nebude vyžadovať splnenie podmienky zaplatenia a ďalších podmienok.

Základ dane zistený podľa § 17 ods. 1 písm. b) a c) sa v zdaňovacom období, v ktorom dôjde:

- k postúpeniu pohľadávky, zvýši o sumu opravnej položky, ktorej tvorba bola uznaná za daňový výdavok podľa § 19, a súčasne zníži o výdavok (náklad) podľa § 19 ods. 3 písm. h), ak bola pohľadávka v zdaňovacom období postúpenia pohľadávky aspoň jeden kalendárny deň nepremlčaná. Pri postúpení pohľadávky, ktorá v zdaňovacom období jej postúpenia nebola aspoň jeden kalendárny deň nepremlčaná, je možné základ dane znížiť o výdavok (náklad) podľa § 19 ods. 3 písm. h) najviac do výšky opravnej položky k pohľadávke, ktorá bola daňovníkom uplatnená ako daňový výdavok v čase, keď ešte nebola pohľadávka premlčaná, **[§ 17 ods. 28 písm. a)]**
- k odpisu pohľadávky, zvýši o sumu opravnej položky, ktorej tvorba bola uznaná za daňový výdavok podľa § 19, a súčasne zníži o výdavok (náklad) podľa § 19 ods. 2 písm. h) alebo

sa zníži o výdavok (náklad) podľa § 19 ods. 2 písm. r), ak bola pohľadávka v zdaňovacom období odpisu pohľadávky aspoň jeden kalendárny deň nepremľaná. Pri odpise pohľadávky, ktorá v zdaňovacom období jej odpisu nebola aspoň jeden kalendárny deň nepremľaná, je možné základ dane znížiť o výdavok (náklad) podľa § 19 ods. 2 písm. r) najviac do výšky opravnej položky, ktorá bola daňovníkom uplatnená ako daňový výdavok v čase, keď ešte nebola pohľadávka premlčaná. [§ 17 ods. 28 písm. b)]

Novela zákona o dani z príjmov priniesla aj zmenu pravidiel pri úprave základu dane, ktorá nadväzuje na úpravu (zvýšenie) základu dane z titulu neuhradených záväzkov v zmysle § 17 ods. 27. V prípade, že po zdaňovacom období, v ktorom bol základ dane zvýšený z titulu neuhradených záväzkov, nastane úhrada takýchto záväzkov, daňovník si môže svoj základ dane upraviť (znížiť). Nové znenie ustanovenia je nasledovné:

„Ak po období, v ktorom bol základ dane zvýšený podľa odseku 27

- a) o 100 % menovitej hodnoty záväzku alebo jeho nesplatennej časti, dôjde k úhrade záväzku alebo jeho časti, základ dane sa zníži o výšku uhradeného záväzku v tom zdaňovacom období, v ktorom bol záväzok alebo jeho časť uhradený; **za úhradu záväzku sa nepovažuje nahradenie záväzku zmenkou,**
- b) dôjde k premlčaniu, zániku, **odpisu alebo čiastočnému odpisu** tohto záväzku, základ dane sa zníži o výšku záväzku, o ktorú daňovník zvýšil základ dane podľa odseku 27, a to najviac do výšky zaúčtovaného výnosu v tom zdaňovacom období, v ktorom sa o výnose účtuje,
- c) **sa doterajší záväzok nahrádza novým záväzkom, základ dane sa zníži najviac o sumu, o ktorú menovitá hodnota pôvodného záväzku prevyšuje menovitú hodnotu nového záväzku, pričom na účely odseku 27 sa lehotou splatnosti záväzku rozumie splatnosť pôvodného záväzku, (nové ustanovenie),**
- d) dôjde k potvrdeniu reštrukturalizačného plánu súdom alebo k vyhláseniu konkurzu na daňovníka, základ dane sa zníži o sumu záväzku prislúchajúceho k výdavku (nákladu), o ktorú sa zvyšoval základ dane podľa odseku 27 v tom zdaňovacom období, v ktorom došlo k potvrdeniu reštrukturalizačného plánu súdom, alebo v zdaňovacom období ukončenom ku dňu predchádzajúcemu dňu účinnosti vyhlásenia konkurzu; postup podľa odseku 27 neuplatní daňovník na záväzky, ktoré sú obsiahnuté v reštrukturalizačnom pláne potvrdenom súdom. [§ 17 ods. 32]

Za súčasť základu dane sa po novele zákona o dani z príjmov považuje aj ocenenie cenných papierov určených na obchodovanie účtované ako náklad alebo výnos pri oceňovaní reálnou hodnotou u daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva. [§ 17 ods. 33]

Zmena s účinnosťou od 1. januára 2021

Pri vyradení hmotného majetku, pri ktorom boli uplatnené odpisy podľa § 26 ods. 13, pred uplynutím doby odpisovania podľa § 26 os. 1 a 5, je daňovník povinný zvýšiť základ dane o kladný rozdiel medzi už uplatnenými odpismi podľa § 26 ods. 13 a odpismi vyčíslenými podľa § 27 alebo § 28. Z uvedeného vyplýva, že ak daňovník vyradí hmotný majetok, pri ktorom boli uplatnené odpisy podľa § 26 ods. 13 zákona o dani z príjmov pred uplynutím doby odpisovania resp. predĺženej doby odpisovania, je povinný zvýšiť základ dane o kladný rozdiel medzi sumou už uplatnených odpisov do daňových výdavkov podľa § 26 ods. 13 a sumou odpisov, ktoré by boli vyčíslené podľa § 27 alebo § 28. **[§ 17 ods. 31]**

ODPISOVANIE - VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ PO 1. JANUÁRI 2020

Miroslava Vašeková - Martina Mateášová

Odpisy hmotného majetku a nehmotného majetku (účinnosť od 1. januára 2020)

Daňovník, ktorý nevyužíva hmotný majetok, okrem majetku poistného a rezervného charakteru nevyhnutného na zabezpečenie prevádzky hmotného majetku v používaní, na zabezpečenie zdaniteľných príjmov je povinný podľa zákona o dani z príjmov prerušiť uplatňovanie daňových odpisov.

V zákone o dani z príjmov sa dopĺňa aj výnimka z povinnosti prerušiť uplatňovanie daňových odpisov hmotného majetku, ktorá sa vzťahuje na požičiavateľa, ktorý na základe zmluvy o výpožičke poskytne vypožičiavateľovi hmotný majetok podľa § 26 ods. 7. Požičiavateľ nemusí prerušiť odpisovanie hmotného majetku pri formách modeloch a šablónach, ktoré sú zaradené do kódov Klasifikácie produktov 25.73.5 – Formy; formovacie rámy pre zlievarne kovov; formovacie základne; modely na formy, 28.92.4 – Stroje a zariadenia na triedenie, drvenie, miešanie a podobné spracovanie zeminy, kameňa, rúd a ostatných nerastných látok, ak ide o stroje na tvarovanie odlievacích foriem z piesku, a kódov 28.96.1 – Stroje a prístroje i. n., na spracovanie plastov a gumy alebo na zhotovovanie výrobkov z týchto materiálov a 25.73.6 – Ostatné nástroje. **[§ 22 ods. 9 písm. a)]**

Novelou zákona o dani z príjmov sa spresňuje vymedzenie vstupnej ceny finančného majetku, ak bol nadobudnutý kúpou. Ide o obstarávaciu cenu upravenú o všetky zníženia tejto ceny, ktoré neboli zahrnuté do základu dane, okrem zníženia tejto ceny z dôvodu výplaty príjmu zo

zníženia základného imania obchodnej spoločnosti alebo družstva v časti, v akej bolo do dňa nadobudnutia finančného majetku zvýšené zo zisku po zdanení. **[§ 25a písm. a)]**

Novelou zákona o dani z príjmov sa rozširuje použitie reálnej hodnoty ako vstupnej ceny aj na prípad, ak ide o finančný majetok určený na obchodovanie, ktorého precenenie na reálnu hodnotu vykázané ako náklad alebo výnos bolo zahrnuté do základu dane. **[§ 25a písm. d, bod 5)]**

V súvislosti s finančným majetkom sa ako vstupná cena používa resp. bude používať aj pôvodná cena, ktorej vymedzenie na nadobudnutí účinnosti novely zákona o dani z príjmov upravilo. Pôvodná cena sa ako vstupná cena použije v prípadoch ak ide o finančný majetok, ktorý nadobudol:

1. prijímateľ nepeňažného vkladu pri uplatnení pôvodných cien (§ 17d – Nepeňažný vklad v pôvodných cenách) a právny nástupca daňovníka zrušeného bez likvidácie pri uplatnení pôvodných cien (§ 17e – Zlúčenie, splynutie alebo rozdelenie obchodných spoločností alebo družstiev v pôvodných cenách); finančný majetok, ktorý nadobúda vkladateľ nepeňažného vkladu, je ocenený pôvodnou cenou, ktorou sa rozumie celková hodnota nepeňažného vkladu vyjadrená v pôvodných cenách, ktorú preberá príjemca nepeňažného vkladu,
2. akcionár alebo spoločník daňovníka zrušeného bez likvidácie pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení obchodných spoločností alebo družstiev na právnom nástupcovi daňovníka zrušeného bez likvidácie; pôvodnou cenou sa rozumie ocenenie akcií alebo podielu na daňové účely, ktorým boli akcie alebo podiel ocenené pred zlúčením, splynutím alebo rozdelením obchodných spoločností alebo družstiev. **[§ 25a písm. e)]**

S účinnosťou od 1. januára 2020 bola vytvorená nová odpisová skupina s označením 0 (nula). Odpisovej skupine 0 bola priradená doba odpisovania 2 roky. Do odpisovej skupiny 0 patria len osobné automobily, kód Klasifikácie produktov 29.10.2 – Osobné automobily, ktoré majú v osvedčení o evidencii v časti II v položke „18 P.3 Druh paliva/zdroj energie“ uvedené „BEV“ (batériové elektrické vozidlá) alebo „PHEV“ (plug-in hybridné elektrické vozidlá) v akejkoľvek kombinácii s iným druhom paliva alebo zdroja energie. **[§ 26 ods. 1, § 52 zza ods. 15, § 27]**

Hmotný majetok uvedený v § 26 ods. 7 prvej vete, t. j. formy, modely, šablóny zatriedené do kódov Klasifikácie produktov 25.73.6, 28.92.4, ak ide o stroje na tvarovanie odlievacích foriem

z piesku, a kódov 28.96.1 a 25.73.5, poskytnutý na základe zmluvy o výpožičke sa neuplatňuje limit výšky odpisov podľa § 19 ods. 3 písm. a). **[§ 26 ods. 7]**

Daňovník, ktorý zamestnáva viac ako 49 zamestnancov, ktorý je obchodnou spoločnosťou alebo družstvom, môže odpisovať budovy zaradené do odpisovej skupiny 6 počas doby odpisovania 6 rokov rovnomerným spôsobom (§ 27), ak ide o vlastné budovy zatriedené do Kódov klasifikácie stavieb 112 - Dvojbytové a viacbytové budovy a 113 – Ostatné budovy na bývanie, v ktorých podlahová plocha každej bytovej jednotky je najviac 100 m², nadobudnuté kúpou alebo vlastnou činnosťou, slúžiace najmenej v rozsahu 70 % na bývanie zamestnancov v pracovnom pomere k zamestnávateľovi. Ak k poslednému dňu zdaňovacieho obdobia nebudú súčasne dodržané všetky vyššie uvedené podmienky, určí sa odpis budovy pri použití doby odpisovania platnej pre odpisovú skupinu 6. Pri vyradení budovy, pri ktorej boli uplatnené odpisy podľa vyššie uvedených pravidiel pred uplynutím desiatich rokov od začatia uplatňovania tohto ustanovenia, je daňovník povinný zvýšiť základ dane o kladný rozdiel medzi už uplatnenými odpismi podľa tohto postupu a odpismi vyčíslenými podľa pravidiel rovnomerného odpisovania majetku zaradeného do odpisovej skupiny 6. Na účely uplatnenia odpisov podľa vyššie uvedených pravidiel sa postup limitácie odpisov prenajatého hmotného majetku podľa § 19 ods. 3 písm. a) neuplatní. **[§ 26 ods. 14, § 52zzh ods. 3]**

Pri problematike odpisov je ešte dôležité upozorniť na skutočnosť, že sa zmenili pravidlá zaokrúhľovania a to nie len vo väzbe na vyčíslenie daňových odpisov, ale vo vzťahu ku všetkým výpočtom, ktoré sa vykonávajú v zmysle zákona o dani z príjmov. Ustanovenie o zaokrúhľovaní má úplne nové znenie: Všetky prepočty podľa tohto zákona sa vykonávajú s presnosťou na dve desatinné miesta, pričom druhá číslica za desatinnou čiarkou sa upraví podľa číslic, ktoré nasledujú po nej, tak, že

- a) zaokrúhľovaná číslica, po ktorej nasleduje číslica menšia ako päť, zostáva bez zmeny,
- b) zaokrúhľovaná číslica, po ktorej nasleduje číslica päť alebo číslica väčšia ako päť, sa zväčšuje o jednu. **[§ 47]**

Z uvedeného vyplýva, všetky prepočty vrátane vyčíslenia daňových odpisov sa budú zaokrúhľovať matematicky na eurocenty.

Odpisy hmotného majetku a nehmotného majetku (účinnosť od 1. januára 2021)

Zákon o dani z príjmov zavádza špecifický postup pri odpisovaní hmotného majetku, ktorý môžu uplatniť mikrodaňovníci. Mikrodaňovník môže odpisovať hmotný majetok zaradený do odpisových skupín 0 až 4 okrem osobného automobilu zatriedeného do kódu Klasifikácie

a) právnická osoba, na hmotný majetok zaradený do užívania v zdaňovacom období, v ktorom bol daňovník považovaný za mikrodaňovníka,

Mikrodaňovník, ktorý využije možnosť uplatniť vyššie uvedený postup pri odpisovaní hmotného majetku, nemôže odpisovanie prerušiť. [§ 22 ods. 9]

[illegible]

ZDAŇOVANIE DAŇOU Z PRIDANEJ HODNOTY V SR VYBRANÉ ZMENY ÚČINNÉ OD 1. JANUÁRA 2020

Miroslava Vašeková - Martina Mateášová

Národná rada Slovenskej republiky schválila v roku 2019 viacero zákonov, ktorými sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Ide o tieto zákony (ďalej len „novely zákona o DPH“), ktoré ovplyvnia pravidlá zdaňovania daňou z pridanej hodnoty v podmienkach SR:

- zákon č. 317/2019 Z. z. s účinnosťou od 1. januára 2020,
- zákon č. 318/2019 Z. z. s účinnosťou od 1. januára 2020,
- zákon č. 368/2019 Z. z. s účinnosťou od 1. januára 2020,
- zákon č. 369/2018 Z. z. s účinnosťou od 1. januára 2020.

Každý rok prináša niekoľko legislatívnych zmien v oblasti zdaňovania daňou z pridanej hodnoty, ktorých zavedenie v praxi má vplyv na činnosť podnikateľských subjektov a s ktorými sa budú musieť zdaniteľné osoby vysporiadať, čo znamená venovať čas a prostriedky naštudovaniu a následnej implementácii nových pravidiel v rámci svojej podnikateľskej činnosti. Hlavným cieľom novely zákona o DPH je transpozícia smernice Rady (EÚ) 2018/1910 zo 4. decembra 2018, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES, s cieľom harmonizácie a zjednodušenia určitých pravidiel v jednotnom systéme fungovania dane z pridanej hodnoty pre zdaňovanie obchodu medzi členskými štátmi. V príspevku sa budeme venovať analýze zmien, ktoré priniesli novely zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov prijaté v roku 2019 a ktorých účinnosti nadobudnú platnosť po 1. januári 2020.

Za významné zmeny, ktoré priniesli novely zákona o DPH zákonom č. 317/2019 Z. z. a zákonom č. 318/2019 Z. z. je rozšírenie uplatňovania zníženej sadzby DPH na ďalšie tovary, ktoré sa vkladajú do prílohy 7 zákona, a to číselný kód Spoločného colného sadzobníka:

- 4902 10 00 – Noviny, časopisy a periodiká, tiež ilustrované alebo obsahujúce reklamný materiál vychádzajúce najmenej štyrikrát týždenné, okrem novín, časopisov a periodík, tiež ilustrovaných alebo obsahujúcich reklamný materiál, v ktorých reklama a inzercia predstavuje jednotlivo alebo spolu viac ako 50 % celkového obsahu výrobku, a okrem novín, časopisov a periodík, tiež ilustrovaných alebo obsahujúcich reklamný materiál,

v ktorých erotický obsah predstavuje jednotlivo alebo spolu viac ako 10 % celkového obsahu výrobku,

- 0403 – Cmar, kyslé mlieko a smotana, jogurt, kefir a ostatné fermentované alebo acidofilné mlieko a smotana, tiež zahustené alebo obsahujúce pridaný cukor alebo ostatné sladidlá alebo ochutené alebo obsahujúce pridané ovocie, orechy alebo kakao,
- 0406 – Syry a tvaroh – len ovčia bryndza podľa osobitného predpisu,
- 0409 00 00 – Prírodný med,
- 0701 – Zemiaky, čerstvé alebo chladené,
- 0702 00 00 – Rajčiaky, čerstvé alebo chladené,
- 0703 – Cibuľa, šalotka, cesnak, pór a ostatná zelenina, čerstvá alebo chladená,
- 0704 – Kapusta, karfiol, kaleráb, kel a podobná jedlá hlúbovitá zelenina, čerstvé alebo chladené,
- 0705 – Hlávkový šalát a čakanka, čerstvé alebo chladené,
- 0707 00 – Uhorky šalátové a uhorky nakladačky, čerstvé alebo chladené,
- 0708 – Strukoviny, lúpané alebo nelúpané, čerstvé alebo chladené,
- 0709 – Ostatná zelenina, čerstvá alebo chladená,
- 0808 – Jablká, hrušky a dule, čerstvé,
- 1905 – Chlieb, sladké pečivo, koláče, sušienky a ostatné pekárske výrobky, tiež obsahujúce kakao, hostie, prázdne obličky druhu vhodného na farmaceutické účely, obličky na pečenie, ryžový papier a podobné výrobky.
- ex2009 – Šťavy ovocné (vrátane hroznového muštu) a šťavy zeleninové, nekvasené a neobsahujúce pridaný alkohol, tiež obsahujúce cukor alebo ostatné sladidlá – len šťavy bez pridaného cukru alebo šťavy s pridaným cukrom maximálne 5 g na 100 ml.

Za významné zmeny, ktoré priniesla novela zákona o DPH prijatím zákona č. 368/2019 Z. z. považujeme:

- zmeny v registračnej povinnosti, a to výnimku z povinnosti registrácie zdaniteľnej osoby pri dodaní časti stavby oslobodenej od dane a zároveň rozšírenie výnimky z povinnosti podať žiadosť o registráciu u zahraničných osôb,
- zavedenie režimu call-off stock, harmonizácia pravidiel pre reťazové transakcie v EÚ,
- určenie základu dane pri bezodplatnom dodaní tovaru, ktorý nie je odpisovaným majetkom, ako aj zavedenie jednotného spôsobu vypočítania dane z majetku pri zrušení registrácie platiteľa dane so spôsobom výpočtu pri bezodplatnom dodaní tovaru,

- zjednotenie pojmu „ubytovacie služby“,
- podmienky opravy odpočítanej dane zo služieb vykonaných na investičnom majetku, ak pri jeho nadobudnutí platiteľ dane neuplatnil odpočítanie dane,
- pravidlá úpravy odpočítanej dane pri hnutí investičnom majetku, ak v priebehu 5 ročného obdobia dôjde k dodaniu tohto majetku,
- určenie základu dane pri predaji služieb cestovného ruchu a zavedenie opravy základu dane a dane pri službách cestovného ruchu,
- legislatívno – technické spresnenia.

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

1. Zmeny v registračnej povinnosti

Podľa § 4 ods. 4 platiteľom DPH sa stáva aj:

- právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nadobudne v tuzemsku hmotný majetok a nehmotný majetok v rámci nadobudnutého podniku alebo časti podniku platiteľa tvoriacej samostatnú organizačnú zložku, a to odo dňa nadobudnutia podniku alebo jeho časti;
- zdaniteľná osoba, ak je právnym nástupcom platiteľa, ktorý zanikol bez likvidácie, a to odo dňa, keď sa stala právnym nástupcom;
- zdaniteľná osoba, ktorá dodá stavbu, jej časť alebo stavebný pozemok alebo prijme platbu pred ich dodaním, a to tým dňom, ktorý nastane skôr, ak sa z dodania má dosiahnuť obrat 49 790 eur, okrem dodania stavby, jej časti alebo stavebného pozemku, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 38 ods. 1.

Novelou zákona o DPH sa spresňuje situácia, v prípade ktorej sa zdaniteľná osoba nestáva platiteľom dane zo zákona okrem iného ani pri dosiahnutí obratu z dodania časti stavby, ktorým je jednotlivý byt, jednotlivý apartmán alebo jednotlivý nebytový priestor, ak ide o dodanie, ktoré je oslobodené podľa § 38 ods. 7 zákona o DPH. **[§ 4 ods. 4]**

Zahraničná zdaniteľná osoba, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle nezdržiava, je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava pred začatím vykonávania činnosti, ktorá je predmetom dane okrem dovozu tovaru. Ustanovenie § 5 zákona o DPH uvádza aj prípady, kedy žiadosť o registráciu pre daň nie je povinná podať zahraničná osoba. Tento zoznam sa novelou zákona

o DPH rozširuje o okruh dodaní tovarov a služieb, pri ktorých nie je zahraničná osoba povinná podať žiadosť o registráciu. Ide o dodávky tovarov a služieb oslobodených od dane podľa:

- § 28 až 42, t. j. poštové služby, zdravotná starostlivosť, služby sociálnej pomoci, výchovné a vzdelávacie služby, služby dodávané členom strán, hnutí, cirkví, občianskych združení a pod., služby súvisiace so športom alebo telesnou výchovou, kultúrne služby, zhromažďovanie finančných prostriedkov, služby verejnoprávnej televízie a verejnoprávneho rozhlasu, poisťovacie služby, dodanie a nájom nehnuteľností, finančné služby, predaj poštových cenín a koliek, prevádzkovanie lotérií a iných podobných hier a oslobodenie od dane pri dodaní tovaru, pri ktorom nebola odpočítaná daň.
- § 48c ods. 1 a 2, t. j. oslobodenie od dane pri zdaniteľných obchodoch spojených s medzinárodným obchodom, ako je oslobodenie dodania tovaru vo verejnom colnom sklade alebo v osobitnom sklade a oslobodenie dovozu/dodania tovaru daňovom sklade v tuzemsku. [§ 5 ods. 1 písm. g) a h)]

2. Zavedenie režimu call-off stock (konsignačného skladu)

V súlade s článkom 1 smernice Rady (EÚ) 2018/1910, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o harmonizáciu a zjednodušenie určitých pravidiel v systéme DPH pre zdaňovanie obchodu medzi členskými štátmi, dochádza okrem iného k zavedeniu režimu call-off stock, ktorým sa majú zjednodušiť administratívne povinnosti vyplývajúce z premiestnenia tovaru do iného členského štátu (hlavne povinnosť registrácie v štáte určenia).

Na režim call-off stock je potrebné sa pozrieť z pohľadu dvoch situácií, a to:

- ak Slovenská republika je členským štátom začatia odoslania alebo prepravy [§ 8a],
- ak Slovenská republika je členským štátom nadobudnutia [§ 11a].

Vzhľadom na skutočnosť, že ide o úplne nový inštitút, ktorý bol do právnej úpravy DPH zavedený od 1. januára 2020, budeme sa problematike venovať podrobnejšie v samostatnom príspevku „Režim call-off stock v legislatíve SR od 1. januára 2020“.

3. Reťazové transakcie v rámci EÚ

Novelou zákona o DPH sa zavádza priradenie prepravy pri reťazovom obchode v rámci EÚ (tzv. dve dodania, jedna preprava). Toto nové ustanovenie má za cieľ zadefinovať jednoznačné pravidlo týkajúce sa priradenia prepravy tovaru pri tzv. reťazových transakciách v rámci územia EÚ, pod ktorými je potrebné rozumieť situácie, keď ten istý tovar je predmetom viacerých po sebe nasledujúcich dodaní, pričom odoslanie alebo preprava tohto tovaru sa

uskutočňuje z jedného členského štátu do iného členského štátu, a to priamo od prvého dodávateľa konečnému odberateľovi v rámci reťazca.

Ak ten istý tovar je predmetom viacerých po sebe nasledujúcich dodaní a tento tovar bol odoslaný alebo prepravený z jedného členského štátu do druhého členského štátu priamo od prvého dodávateľa konečnému zákazníkovi v reťazci dodaní, odoslanie alebo preprava tovaru sa priradí len k dodaniu uskutočnenému pre prostrednú osobu. Prostrednou osobou je dodávateľ, ktorý v reťazci dodaní nie je prvým dodávateľom a ktorý odosiela alebo prepravuje tovar alebo na účet ktorého je tovar odoslaný alebo prepravený treťou osobou. Podľa nových pravidiel bude teda platiť, že ak odoslanie alebo prepravu tovaru z jedného členského štátu do druhého členského štátu, a to od prvého dodávateľa ku konečnému zákazníkovi v reťazci, zabezpečí prostredná osoba, ktorá kupuje tovar od prvého dodávateľa v reťazci, odoslanie alebo preprava tovaru sa priradí k dodaniu, ktoré je uskutočnené pre prostrednú osobu. Uvedené si vyžaduje, aby prostredná osoba oznámila svojmu dodávateľovi identifikačné číslo pre DPH, ktoré má pridelené v inom členskom štáte, ako je členský štát, z ktorého sa tovar odosiela alebo prepravuje. V takomto prípade prvý dodávateľ uskutočňuje tzv. pohyblivú dodávku tovaru, na ktorú uplatní oslobodenie od dane.

Pravidlá priradenia prepravy sa vzťahujú aj na prepravu tovaru prvým odberateľom pri trojstrannom obchode, čo znamená, že bude rozhodujúce aké identifikačné číslo pre DPH oznámi prvý odberateľ (prostredná osoba) prvému dodávateľovi [§ 13a].

4. Určenie základu dane pri bezodplatnom dodaní tovaru

Pri dodaní tovaru nadobudnutého na iný účel ako na ďalší predaj, ktorého obstarávacia cena je nižšia ako 1 700 eur vrátane a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok, je základom dane zostatková cena, ktorá sa určí ako pri majetku, ktorý by bol odpisovaný rovnomerne po dobu štyroch rokov [§ 22 ods. 5]. Hlavným dôvodom úpravy základu dane pri bezodplatnom dodaní „drobného“ hmotného majetku je v podstate zbaviť platiteľa dane povinnosti odvieť DPH z celej kúpnej ceny v prípade vyradenia po dlhšom použití, kedy je najčastejšie darovaný rôznym sociálnym a charitatívnym zariadeniam. Základom dane je teda cena, ktorá sa určí ako pri majetku, ktorý by bol odpisovaný rovnomerne po dobu štyroch rokov. Uvedená úprava sa nevzťahuje na zásoby a tovar určený na ďalší predaj.

5. Dodanie a nájom nehnuteľnosti

Vzhľadom k tomu, že ubytovacie služby sú vylúčené z oslobodenia od dane a podliehajú zníženej sadzbe dane, ako aj z dôvodu spresnenia a zjednotenia pojmu ubytovacích služieb sa

tieto služby vymedzujú odkazom na nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008 z 23. apríla 2008, ktorým sa zavádza nová štatistická klasifikácia produktov podľa činnosti (CPA), konkrétne na služby patriace do skupín 55.1 až 55.3 a 55.9 štatistickej klasifikácie s podmienkou, že ubytovacími službami sú služby patriace do skupiny 55.9 len vtedy, ak sú poskytnuté na obdobie kratšie ako tri mesiace. Ubytovacími službami patriacimi do predmetných skupín sú: 55.1 Hotelové a podobné ubytovacie služby, 55.2 Turistické a ostatné krátkodobé ubytovacie služby, 55.3 Prevádzka táborísk, rekreačných a dovolenkových kempov, 55.9 Ostatné ubytovacie služby (poskytované napr. v študentských domovoch alebo školských internátoch, v ubytovniach pre robotníkov, za podmienky, že ubytovanie je poskytnuté na obdobie kratšie ako 3 mesiace). [§ 38]

6. Oslobodenie od dane

Oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom alebo tret'ou osobou na účet predávajúceho alebo na účet nadobúdateľa, ak:

- nadobúdateľom je zdaniteľná osoba, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby v inom členskom štáte, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, a
- nadobúdateľ je identifikovaný pre daň v inom členskom štáte a oznámil svoje identifikačné číslo pre daň predelené v inom členskom štáte dodávateľovi. [§ 43 ods. 1 písm. a) a b)]

Od 1. januára 2020 sa jednou z hmotnoprávných podmienok pre oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu stáva identifikačné číslo pre DPH pridelené nadobúdateľovi tovaru v inom členskom štáte ako je členský štát, kde sa začala preprava tovaru, pričom toto identifikačné číslo pre DPH musí nadobúdateľ oznámiť dodávateľovi.

Treba však upozorniť, že oslobodenie od dane sa neuzná, ak dodávateľ nepodal Súhrnný výkaz DPH za príslušné obdobie alebo údaje v podanom Súhrnnom výkaze DPH sú nesprávne, nepravdivé alebo neúplné. To neplatí, ak dodávateľ dostatočne odôvodní nepodanie Súhrnného výkazu DPH, nesprávnosť údajov alebo neúplnosť údajov v Súhrnnom výkaze DPH. [§ 43 ods. 9]

V nadväznosti na článok 140 smernice 2006/112/ES sa upraveným znením § 44 písm. c) spresňuje, že oslobodené od dane je nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu v prípade, ak by nadobúdateľ tovaru mal nárok na vrátenie dane v plnom rozsahu podľa

pravidiel upravujúcich vrátenie dane zahraničnej osobe z iného členského štátu alebo z tretieho štátu. [§ 44 písm. c)]

Zákonom č. 369/2018 Z. z. s účinnosťou od 1. januára 2019 sa do zákona o DPH doplnilo oslobodenie od dane vzťahujúce sa na transakcie súvisiace s obchodovaním so surovou ropou v colnom sklade, osobitnom sklade a s minerálnymi olejmi v daňovom sklade [§ 48].

7. Odpočítanie dane

S účinnosťou od 1. januára 2020 bolo do zákona o DPH pridané nové ustanovenie § 53a. V zmysle uvedeného ustanovenia dochádza k zavedeniu mechanizmu opravy odpočítanej dane zo služieb, ktoré boli vykonané na investičnom majetku platiteľa dane, pri nadobudnutí ktorého platiteľ dane neuplatnil odpočítanie dane. Opravu vykonaná v zdaňovacom období, v ktorom tento investičný majetok dodal na svoju osobnú spotrebu, osobnú spotrebu svojich zamestnancov alebo ho dodal bezodplatne.

Už predchádzajúca novela zákona o DPH s účinnosťou od 1. januára 2019 zaviedla úpravu odpočítanej dane pri odpisovanom hnutelnom hmotnom majetku. 1. januára 2019 boli do zákona o DPH prijaté pravidlá daňového zaobchádzania s hnutelným investičným majetkom v prípadoch, v ktorých platiteľ dane v priebehu päťročného obdobia na úpravu odpočítanej dane, dodá tento hnutelný investičný majetok s uplatnením dane alebo s oslobodením od dane s možnosťou odpočítania dane [§ 54d].

K ďalším viac či menej významným zmenám, ktoré do zákona o DPH priniesla Novela zákona o DPH s účinnosťou od 1. januára 2020 patria:

- stanovenie základu dane pri predaji služieb cestovného ruchu [§ 65],
- zmena špecifikácie osoby povinnej platiť daň v prípade zdaniteľnej osoby, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku a to pri:
 - a) taxatívne vymedzených službách (§ 16 ods. 1 až 4, 10 a 11, napr.: služby vzťahujúce sa na nehnuteľnosti, služby krátkodobého nájmu dopravných prostriedkov, kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné a podobné služby),
 - b) tovare, ktorý tejto zdaniteľnej osobe dodala zahraničná osoba z iného členského štátu alebo zahraničná osoba z tretieho štátu, ak miesto dodania je v tuzemsku, okrem tovaru:
 - dodaného formou zásielkového predaja,
 - uvedeného v prílohe č. 9 časti I, na dodanie ktorého vo verejnom colnom sklade nie je možné uplatniť oslobodenie od dane,

- uvedeného v prílohe č. 9 časti I, na dodanie ktorého v osobitnom sklade nie je možné uplatniť oslobodenie od dane,
- uvedeného v prílohe č. 9 časti II, na dodanie ktorého v daňovom sklade nie je možné uplatniť oslobodenie od dane. [§ 69 ods. 2]
- precizovanie a zjednotenie terminológie napr. pojem „uskladňovanie v colnom sklade“ sa nahrádza v celom zákone o DPH pojmom „colné uskladňovanie“ [§ 18 ods. 2], pojem „prostredníctvom portálu Finančnej správy Slovenskej republiky“ sa nahrádza slovným spojením „na webovom sídle finančného riaditeľstva“ [§ 55f ods. 1]

V príspevku sme sa venovali vybraným ustanoveniam zákona o DPH, ktoré boli upravené alebo vložené ako úplne nové do zákona o DPH a nadobudli účinnosť od 1. januára 2020. Ide o ustanovenia, na ktoré je podľa nášho názoru potrebné upozorniť, pretože ich zmena, úprava či doplnenie do legislatívy upravujúcej oblasť dane z pridanej hodnoty môže v značnej miere ovplyvniť správny postup pri zdaňovaní transakcií, ktoré uskutočňujú zdaniteľné osoby v tuzemsku, alebo do ktorých vstupujú ako účastníci zdaniteľných obchodov v rámci krajín Európskej únie alebo transakcií dovozu a vývozu z a do tretích krajín.

REŽIM CALL-OFF-STOCK V LEGISLATÍVE SR OD 1. JANUÁRA 2020

Martina Mateášová - Miroslava Vašeková

Zákonom č. 368/2019 Z. z., ktorý novelizoval ustanovenia zákona č. 222/2004 o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov k 1. januáru 2020, bol do právnej úpravy zdaňovania daňou z pridanej hodnoty v podmienkach SR zavedený nový režim s označením „call-off stock“. Prijatie príslušných ustanovení upravujúcich nový režim bolo dôsledkom implementácie pravidiel prijatých na európskej úrovni ešte v roku 2018, kedy bola schválená Smernica Rady (EÚ) 2018/1910, ktorou sa menila Smernica 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty. Práve Smernica Rady (EÚ) 2018/1910, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES pokiaľ ide o harmonizáciu a zjednodušenie určitých pravidiel v systéme DPH pre zdaňovanie obchodu medzi členskými štátmi v článku 1 zavádza režim call-off stock, s cieľom uľahčiť administratívne povinnosti vyplývajúce z premiestnenia tovaru do iného členského štátu. Podstata režimu call-off stock je založená na skutočnosti, že pri

transakcii premiestnenia tovaru, ktorý je vlastníctve zdaniteľnej osoby platiteľa DPH (dodávateľa) za účelom jeho ďalšieho predaja (dodania) identifikovanému t. j. vopred známemu odberateľovi sa po splnení zákonom stanovených podmienok nebude považovať za dodanie tovaru do iného členského štátu, ktoré podlieha DPH. Táto skutočnosť prinesie podstatné zjednodušenie v administratívnej oblasti, nakoľko dodávateľ nebude mať povinnosť registrovať v členskom štáte (štát určenia), do ktorého bol tovar premiestnený v režime call-off stock, keďže samotné premiestnenie už nebude považované za dodanie tovaru. Moment, ktorý bude rozhodujúci pre vznik zdaniteľného obchodu a transakcia sa stane predmetom DPH, nastane až keď vlastnícke právo k tovaru prejde na odberateľa. Pre úplnosť uvádzame, že transakcia premiestnenia tovaru vlastníkom (dodávateľom) do iného členského štátu bola do 31. decembra 2019 považovaná za dodanie tovaru do iného členského štátu, preto bola predmetom zdanenia, čo bolo spojené s povinnosťou registrácie dodávateľa v inom členskom štáte.

Režim call-off stock je nutné vnímať v dvoch rovinách, keďže môže nastať situácia, že premiestnenie tovaru bude smerovať zo Slovenskej republiky čiže Slovenská republika bude členským štátom začatia odoslania alebo prepravy [§ 8a], alebo v druhom prípade bude tovar premiestnený na územie Slovenskej republiky z iného členského štátu čiže Slovenská republika je členským štátom nadobudnutia [§ 11a].

Režim call-off stock v situácii, keď je Slovenská republika členským štátom začatia odoslania alebo prepravy [§ 8a]

V novom § 8a je zavedená definícia režimu call-off stock a taktiež podmienky a následky uplatnenia tohto režimu z pozície Slovenskej republiky ako členského štátu začatia prepravy tovaru, t. j. členského štátu dodania.

Režimom call-off stock sa rozumie situácia, ak je splnených týchto 5 podmienok súbežne:

- 1) tovar je odoslaný alebo prepravený platiteľom alebo na jeho účet treťou osobou z tuzemska do iného členského štátu s tým, že tento tovar tam bude dodaný, a to neskôr a až po skončení prepravy, zdaniteľnej osobe, ktorá je oprávnená nadobudnúť vlastnícke právo k tovaru podľa dohody uzatvorenej medzi touto zdaniteľnou osobou a platiteľom,
- 2) platiteľ (predávajúci), ktorý odosiela alebo prepravuje tovar, nemá sídlo ani prevádzkareň v členskom štáte, do ktorého je tovar odoslaný alebo prepravený,
- 3) zdaniteľná osoba (kupujúci), ktorej má byť tovar dodaný, je identifikovaná pre daň v členskom štáte, do ktorého je tovar odoslaný alebo prepravený, a platiteľ (predávajúci)

pozná v čase začatia odoslania alebo prepravy tovaru jej obchodné meno a identifikačné číslo pre daň pridelené týmto členským štátom,

- 4) platiteľ (predávajúci) uviedol premiestnenie tovaru v záznamoch podľa § 70 ods. 2 písm. g),
- 5) platiteľ (predávajúci) uviedol v súhrnnom výkaze podľa § 80 ods. 1 písm. e) identifikačné číslo pre daň pridelené zdaniteľnej osobe, ktorá nadobudne tovaru, členským štátom, do ktorého je tovar odoslaný alebo prepravený.

Ak je splnených vyššie 5 uvedených podmienok a prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník sa uskutoční do 12 mesiacov odo dňa skončenia prepravy tovaru v členskom štáte, v čase prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na zdaniteľnú osobu podľa vyššie uvedeného bodu 3 alebo podľa § 8a ods. 5 platí, že dodanie tovaru oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 sa považuje za uskutočnené platiteľom, ktorý tovar odoslal alebo prepravil alebo na účet ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený treťou osobou z tuzemska do iného členského štátu. Zjednodušene môžeme povedať, že pri splnení všetkých uvedených podmienok v zákone, tovar premiestnený z tuzemska do iného členského štátu je považovaný za dodaný dodávateľom s oslobodením od dane podľa § 43 ods. 1 až v momente, v ktorom k nemu nadobudne právo nakladať ako vlastník určený odberateľ.

Ak do 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru v členskom štáte, do ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený, tento tovar nebol dodaný zdaniteľnej osobe, ktorej sa mal dodať, pôjde o premiestnenie podľa § 8 ods. 4 s dôsledkami zaregistrovať sa v inom členskom štáte z titulu nadobudnutia tovaru v deň, ktorý nasleduje po uplynutí 12 mesiacov, okrem výnimiek uvedených v § 8a ods. 6.

Ak dôjde k zničeniu, strate alebo ku krádeži tovaru, znamená to, že došlo k premiestneniu tovaru s povinnosťou registrácie v krajine, kde bol tovar prepravený.

V súvislosti s pravidlami pre režim call-off stock dochádza aj k doplneniu povinností v § 70 zákona o DPH viesť podrobné záznamy. Rozsah záznamov je daný článkom 54a ods. 1 vykonávacieho nariadenia 2018/1012. Platiteľ je povinný uvádzať napr. štát, do ktorého bol tovar prepravený, dátum odoslania/prepravy, identifikačné číslo pre DPH osoby, ktorej sa má tovar dodať, IČ DPH majiteľa skladu, adresu skladu, dátum príchodu tovaru do skladu, hodnotu, opis a množstvo tovaru, IČ DPH osoby, ktorá nahrádza pôvodne zamýšľaného kupujúceho, základ dane, opis, množstvo tovaru dodaného, dátum dodania, identifikačné číslo DPH kupujúceho.

Povinnosť podať súhrnný výkaz je uvedená v § 80, v tejto súvislosti bolo upravené aj tlačivo Súhrnného výkazu DPH, v ktorom bola pre režim call-off stock doplnená nová II. časť súhrnného výkazu.

Režim call-off stock v situácií, keď je Slovenská republika členským štátom nadobudnutia [§ 11a]

Ak je tovar odoslaný alebo prepravený do tuzemska z iného členského štátu v režime call-off stock a prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník sa uskutoční do 12 mesiacov po skončení prepravy tovaru do tuzemska, v čase prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na zdaniteľnú osobu platí, že nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa považuje za uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorej sa tovar dodáva v tuzemsku. Z uvedeného vyplýva, ak sa tovar odoslal alebo prepravil v tomto režime z iného členského štátu do tuzemska za účelom, že tu bude dodaný neskôr, a to v 12-mesačnej lehote, zahraničná osoba sa nemusí v Slovenskej republike registrovať. Zároveň platí, že nadobudnutie tovaru v tuzemsku sa považuje za uskutočnené až v čase prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník (t. j. v čase jeho dodania v tuzemsku). V prípade, ak by došlo k porušeniu podmienok režimu call-off stock, zahraničná osoba by bola povinná registrovať sa v tuzemsku a priznať nadobudnutie tovaru.

Zároveň bolo v zákone o DPH doplnené prechodné ustanovenie, podľa ktorého sa na tovar premiestnený z iného členského štátu do tuzemska podľa podmienok uvedených v § 11a v znení účinnom do 31. decembra 2019 vzťahuje stále toto ustanovenie v jeho pôvodnom znení [§ 85kh].

Ako vyplýva z uvedených pravidiel a podmienok nového režimu označeného ako call-off stock, ktorý bol do legislatívy SR upravujúcej oblasť DPH zavedený od 1. januára 2020, malo by po tomto dátume dôjsť k zásadnému zjednodušeniu a zníženiu administratívnej záťaže pri transakciách, kedy dodávateľ premiestni tovar, ku ktorému má vlastnícke právo, do iného členského štátu za účelom jeho následného dodania vopred identifikovanému odberateľovi, keďže v zmysle tohto nového režimu sa už premiestnenie tovaru nepovažuje za dodanie tovaru do iného členského štátu a tak dodávateľ nebude musieť v tomto druhom členskom štáte vykazovať nadobudnutie predmetného tovaru a tým mu nevznikne povinnosť registrovať sa v štáte určenia t. j. v štáte kde bol tovar premiestnený a až následne bude dodaný (predaný) odberateľovi.

ZMENY V ZÁKONE O SPRÁVE DANÍ (DAŇOVÝ PORIADOK)

Jitka Meluchová

Ministerstvo financií SR predložilo návrh novely daňového poriadku, ktorý bol schválený a zverejnený v Zbierke zákonov v novembri 2019. *Zákon č. 369/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony.*

Daňový poriadok upravuje postup daňových úradov pri kontrolách a pri ukladaní sankcií za porušenie právnych predpisov. Väčšina zmien nadobúda **účinnosť od 1. 1. 2020**, niektoré ustanovení nadobudnú účinnosť až **od 1. 1. 2021**. Zámerom novelizácie daňového poriadku je aj zníženie administratívnej záťaže daňových subjektov, dosiahnutie vyššej efektívnosti pri uplatňovaní niektorých ustanovení daňového poriadku (napr. pri vymáhaní daňových nedoplatkov novým spôsobom daňovej exekúcie). Taktiež dochádza k spresneniu vybraných ustanovení daňového poriadku za účelom ich jednotného a zjednodušeného uplatňovania. Posledná novelizácia daňového poriadku prináša zmeny a doplnenia najmä v týchto oblastiach:

- do definície zamestnanca správcu dane sa dopĺňa aj **starosta obce**, a to za účelom, aby mohol vykonávať kompetencie zamestnanca správcu dane (napr. pri miestnom zisťovaní, daňovej kontrole, vyrubovanom konaní),
- správca dane (daňový úrad) môže, po dohode s daňovým subjektom, upustiť od požadovania úradne overeného prekladu písomností **do štátneho jazyka**,
- dochádza k úprave v prípadoch, ak sa daňový subjekt necháva zastupovať na základe plnej moci. Ak daňový subjekt predloží **novú plnú moc**, tak nové plnomocenstvo bude nahrádzať (v rozsahu v ňom uvedenom) predchádzajúce vydané plnomocenstvá,
- pre daňové subjekty, ktoré sú povinné komunikovať s finančnou správou elektronicky platí, že musia všetky podania **vykonávať elektronicky** (cez portál finančnej správy SR). V prípade, ak podanie uskutoční iným spôsobom než elektronickou formou (napr. listinnou), budú vyzvané na správne doručenie a až v prípade, že na túto výzvu nezareagujú, bude sa podanie považovať za nepodané. Znamená to, že ak podanie nebude vykonané správnym spôsobom, finančná správa najskôr daňový subjekt upozorní,
- v prípade, ak daňový subjekt nepodá daňové priznanie v určenej lehote, ani po výzve na jeho podanie, správca dane začne **určovanie dane podľa pomôcok**. Znamená to, že daňové priznanie nebude možné podať za zdaňovacie obdobie, za ktoré bola daňovému subjektu určená daň podľa pomôcok (okrem prípadu, ak je správcom dane obec),

- **vzory tlačív** daňových priznaní sa nebudú vydávať v Zbierke zákonov SR, ale budú zverejňované na internetovej stránke Ministerstva financií SR, s vyznačením dátumu uverejnenia. Od dátumu uverejnenia na internete budú platné,
- dopĺňa sa ustanovenie týkajúce sa **súhrnného protokolu** o navzájom prepojených transakciách daňových subjektov, u ktorých bolo zistené porušenie alebo obchádzanie daňových predpisov. Finančné riaditeľstvo môže súhrnný protokol vyhotoviť aj na základe písomnej žiadosti pre orgány činné v trestnom konaní,
- upravujú sa ustanovenia o **vykonávaní daňovej kontroly**. Z dôvodu, aby nedošlo k zmareniu účelu daňovej kontroly vykonávanej **bez oznámenia**, sa dôvod začatia daňovej kontroly neuvedie v zápisnici o začatí daňovej kontroly, ak o vykonanie daňovej kontroly požiadala polícia alebo ak je dôvodné podozrenie, že účtovné doklady alebo iné doklady môžu byť pozmenené, znehodnotené alebo zničené,
- daňová kontrola sa môže **rozšíriť aj o kontrolu dodržiavania ustanovení iných právnych predpisov** (napr. zákona o účtovníctve), ak správca dane v priebehu daňovej kontroly zistí skutočnosti odôvodňujúce vykonanie daňovej kontroly aj ohľadom povinností vyplývajúcich z iných právnych predpisov,
- lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac 1 rok odo dňa jej začatia, výnimkou je lehota na vykonanie daňovej kontroly **transferového oceňovania**, a to bez ohľadu na to, či ide o zahraničné alebo tuzemské prepojené osoby. Túto daňovú kontrolu je možné predĺžiť najviac o 12 mesiacov,
- Finančné riaditeľstvo SR bude od roku 2021 na svojej internetovej stránke zverejňovať aktualizovaný **zoznam daňových subjektov** registrovaných na daň z príjmov, prvýkrát tak vykoná najneskôr do 30. júna 2021,
- daňové subjekty už nebudú oznamovať správcovi dane **čísla bankových účtov** pri registrácii na daň z príjmov, DPH a daň z poistenia, na ktorých budú sústredené peňažné prostriedky z podnikateľskej činnosti a ani tieto zmeny (túto informáciu nahlasujú finančné inštitúcie),
- mení sa **spôsob registrácie** daňových subjektov na daň z príjmov, táto sa bude vykonávať správcom dane z úradnej moci (do 30 dní odo dňa zapísania do registra právnických osôb, podnikateľov a orgánov verejnej moci alebo odo dňa podania prvého daňového priznania),
- zavádza sa nový spôsob **daňovej exekúcie**, a to zadržaním vodičského preukazu daňového dlžníka. To však bude možné len u toho daňového dlžníka, ktorého príjmy nie sú priamo podmienené držbou vodičského preukazu (netýka sa profesionálnych vodičov),
- upravujú sa ustanovenia týkajúce sa **konkurzu, reštrukturalizácie a oddĺženia**.

- 

This image shows a full page of white paper with ten evenly spaced horizontal dotted lines, typical of primary school writing paper. The lines extend across the entire width of the page, leaving small margins at the top and bottom. There are no other markings, text, or illustrations present.

MINIMÁLNA MZDA PRE ROK 2020

Jitka Meluchová - Martina Mateášová

Zákonník práce v zmysle § 119 ods. 1 stanovuje, že každý zamestnanec má právny nárok na mzdu najmenej vo výške minimálnej mzdy. Minimálnou mzdou sa rozumie najnižšia možná mzda, ktorá musí byť zamestnancovi vyplatená za plný pracovný úväzok. Inštitút minimálnej mzdy upravuje *zákon č. 663/2007 Z. z. o minimálnej mzde v znení neskorších predpisov*.

Tento zákon sa vzťahuje nielen na zamestnancov v **pracovnom pomere** alebo v **obdobnom pracovnom vzťahu**, ale aj na fyzické osoby, vykonávajúce pre zamestnávateľa práce na základe niektorej z dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru (dohoda o vykonaní práce, dohoda o brigádnickej práci študentov a dohoda o pracovnej činnosti).

Výška minimálnej mzdy sa stanovuje **nariadením vlády SR** ako:

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

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

S účinnosťou od **1. januára 2020**, sa ustanovuje podľa *nariadenia vlády SR č. 324/2019 Z. z.*, suma minimálnej mzdy na rok 2020 nasledovne:

- a) mesačná minimálna mzda (**580,00 eur za mesiac** pre zamestnanca odmeňovaného mesačnou mzdou),
- b) hodinová minimálna mzda (**3,333 eura za každú odpracovanú hodinu** zamestnancom).

Zvýšenie sumy minimálnej mzdy v brutto výške o **60 eur** mesačne znamená medziročný nárast o **11,54 %**, zvýšenie sumy mesačnej minimálnej mzdy v netto výške je cca **9,39 %** (resp. 10,78 % vzhľadom na zvýšenie odpočítateľnej položky pre výpočet dane z príjmov z 19,2-násobku na 21-násobok životného minima).

Nárast hodinovej mzdy v roku 2020 v porovnaní s hodinovou mzdou v roku 2019 predstavuje **0,344 eur**.

Mesačná minimálna mzda sa použije len v prípade, ak zamestnanec v príslušnom mesiaci odpracoval plný mesačný fond pracovného času. Ak má zamestnanec dohodnutý kratší týždenný pracovný čas alebo neodpracoval v mesiaci všetky pracovné dni / hodiny, suma minimálnej mzdy sa zníži v pomere, medzi skutočne odpracovaným časom a mesačným fondom pracovného času.

Hodinová minimálna mzda sa uplatní u zamestnancov v prevádzkach, kde je týždenný pracovný čas ustanovený na 40 hodín týždenne. V prípade, ak je kratší ako 40 hodín, suma hodinovej minimálnej mzdy sa zvýši v pomere medzi 40-timi hodinami a ustanoveným týždenným pracovným časom.

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

Zamestnávateľ, u ktorého nie je odmeňovanie zamestnancov dohodnuté v kolektívnej zmluve má povinnosť poskytnúť zamestnancovi mzdu najmenej v sume minimálneho mzdového nároku určeného pre každý **stupeň náročnosti práce** príslušného pracovného miesta. Znamená to, že zamestnávateľ musí **každému pracovnému miestu**, ktoré vytvorí priradiť stupeň náročnosti práce. Vykoná tak na základe charakteristík uvedených v *prílohe č. 1 Zákonníka práce* (t. j. 6 stupňov náročnosti práce).

Od priradeného stupňa náročnosti práce následne závisí výška minimálnej mzdy (minimálnych mzdových nárokov). To neplatí v prípade, ak je odmeňovanie zamestnancov dohodnuté v kolektívnej zmluve uzavretej medzi zamestnávateľom a zamestnancami alebo zamestnávateľom a odborovou organizáciou.

Príklady pracovných miest k príslušným stupňom náročnosti práce v roku 2020

Stupeň náročnosti práce	Príklady povolání podľa náročnosti pracovného miesta*	Koeficient minimálnej mzdy	Minimálna mzda v eurách	Hodinové sadzby v hodinách týždenne		
				40	38,75	37,5
1	upratovačka, operátor výroby	1,0	580	3,3330	3,4405	3,5552
2	predavačka, pokladník	1,2	696	3,9996	4,1286	4,2662
3	účtovník, zdravotná sestra, hlavný kuchár	1,4	812	4,6662	4,8167	4,9773
4	hlavný účtovník, vedúci prevádzky, oblastný manažér	1,6	928	5,3328	5,5048	5,6883
5	všeobecný lekár, manažér výroby	1,8	1 044	5,9994	6,1929	6,3994
6	generálny riaditeľ, primár	2,0	1 160	6,6660	6,8810	7,1104

* Príloha č. 1 k zákonu č. 311/2001 Z. z.

Fyzické osoby pracujúce na základe dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru majú nárok na minimálnu mzdu, ale nemajú nárok na minimálne mzdové nároky. Napríklad hlavný účtovník pracujúci na trvalý pracovný pomer má nárok na 1,6-násobok minimálnej mzdy (t. j. 928 eur), zatiaľ čo samostatný účtovník pracujúci na dohodu o pracovnej činnosti má nárok na minimálnu mzdu. Zamestnávateľ však môže so zamestnancom dohodnúť aj vyššiu mzdu, nie však nižšiu, ako je aktuálne platná minimálna mzda.

MZDOVÉ ZVÝHODNENIA V ROKU 2020

Jitka Meluchová

Mzdové zvýhodnenie upravuje zákon č. 311/2001 Z. z. *Zákonník práce v znení neskorších predpisov (ďalej len Zákonník práce)* a to za prácu v sobotu (§ 122a), v nedeľu (§ 122b) a za nočnú prácu (§ 123 ods. 1).

1. Zamestnancovi patrí za prácu v **sobotu** popri dosiahnutej mzde za každú hodinu práce v sobotu mzdové zvýhodnenie najmenej v sume **50 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu, bez ohľadu na stupeň náročnosti práce resp. **45 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu, ak si povaha práce vyžaduje pravidelnú prácu v sobotu.

V roku 2020:

- za každú hodinu práce v sobotu patrí zamestnancovi popri dosiahnutej mzde mzdové zvýhodnenie najmenej vo výške 50 % z 3,333 eura t. j. 1,6665 eur/hod. (zaokrúhlene 1,67 eura),
- resp. 45 % z 3,333 eura t. j. 1,49985 eur/hod. (zaokrúhlene 1,50 eura).

2. Zamestnancovi patrí za prácu v **nedeľu** popri dosiahnutej mzde za každú hodinu práce v nedeľu mzdové zvýhodnenie najmenej v sume **100 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu resp. **90 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu, ak si povaha práce vyžaduje pravidelnú prácu v nedeľu.

V roku 2020:

- za každú hodinu práce v nedeľu patrí zamestnancovi popri dosiahnutej mzde mzdové zvýhodnenie najmenej vo výške 100 % z 3,333 eura t. j. 3,333 eur/hod. (zaokrúhlene 3,34 eura),
- resp. 90 % z 3,333 eura t. j. 2,9997 eur/hod. (zaokrúhlene 3,00 eura).

3. Zamestnancovi patrí za **nočnú prácu** (od 22,00 hod. do 6,00 hod.) popri dosiahnutej mzde za každú hodinu nočnej práce mzdové zvýhodnenie najmenej v sume **40 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu, a ak ide o zamestnanca vykonávajúceho **rizikový prácu**, patrí mu mzdové zvýhodnenie najmenej v sume **50 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu. Pokiaľ u zamestnávateľa podmienky prevádzky alebo povaha práce vyžadujú, aby sa prevažná časť práce vykonávala v noci, môže sa zamestnávateľ dohodnúť na nižšej sume mzdového zvýhodnenia, najmenej však **35 %** minimálnej mzdy v eurách za hodinu.

V roku 2020:

- za každú hodinu nočnej práce patrí zamestnancovi popri dosiahnutej mzde mzdové zvýhodnenie najmenej vo výške 40 % z 3,333 eura t. j. 1,3332 eur/hod. (zaokrúhlene 1,34 eura),

- ak ide o zamestnanca vykonávajúceho rizikovú prácu, za každú hodinu nočnej práce mu patrí popri dosiahnutej mzde mzdové zvýhodnenie najmenej vo výške 50 % z 3,333 eura t. j. 1,6665 eur/hod. (zaokrúhlene 1,67 eura),
- resp. 35 % z 3,333 eura t. j. 1,16655 eur/hod. (zaokrúhlene 1,17 eura),

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

Príplatky za prácu v sobotu, nedeľu, v noci a vo sviatok sa **kumulujú**. Ak napríklad zamestnanec pracoval na nočnej zmene vo sviatok, má nárok na mzdové zvýhodnenie za nočnú prácu a súčasne aj na mzdové zvýhodnenie za prácu vo sviatok.

Zamestnanci pracujúci na základe dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru majú nárok za každú hodinu práce vo sviatok na mzdové zvýhodnenie vo výške hodinovej sadzby minimálnej mzdy v eurách t. j. 3,333 eur za každú hodinu práce vo sviatok.

Životné minimum

Podľa § 1 zákona č. 601/2003 Z. z. o životnom minime a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej zákon o životnom minime) sa životné minimum považuje za spoločensky uznanú minimálnu hranicu príjmov fyzickej osoby, pod hranicou ktorej nastáva stav **hmotnej núdze**. Suma životného minima sa upravuje vždy k 1. júlu bežného kalendárneho roka, aktuálne obdobie je od **1. 7. 2019 do 30. 6. 2020**. Opatrenie Ministerstva práce, sociálnych vecí a rodiny SR č. 183/2019 Z. z. sa ustanovilo výšku životného minima na toto obdobie, ktoré medziročne narástlo 2,5 %.

Suma životného minima, platná k 1. januáru 2020 je:.

- 210,20 eura mesačne, v prípade jednej plnoletej fyzickej osoby,
- 146,64 eura mesačne, v prípade ďalšej spoločne posudzovanej plnoletej fyzickej osoby,
- 95,96 eura mesačne, ak ide o nezaopatrené dieťa alebo zaopatrené neplnoleté dieťa.

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

Daňový bonus na dieťa v roku 2020:

- 45,44 eura mesačne na 1 dieťa vo veku do 6 rokov (ročný 545,28 eura),
- 22,72 eura mesačne na jedno dieťa vo veku od 6 rokov (ročný 272,64 eura).

Sadzba dane z príjmov zo závislej činnosti v roku 2020:

- **19 %** zo základu dane do výšky 176,8-násobku sumy platného životného minima vrátane, t. j. do **37 163,36** eura,
- **25 %** zo základu dane presahujúceho 176,8-násobok platného životného minima, t. j. presahujúceho **37 163,36** eura.

Pri výpočte **mesačných preddavkov** na daň zo závislej činnosti je hranica základu dane pre sadzbu 19 % suma **3 096,95** eura.

Nezdaniteľná časť základu dane (ak zamestnanec podpíše *Vyhlásenie na uplatnenie nezdaniteľnej časti základu dane* u jedného zamestnávateľa) je 21-násobok platného životného minima a predstavuje v roku 2020 sumu **367,85 eur/mesiac** resp. **4 414,20 eur/rok**.

Zamestnanec, ktorý mal v roku 2019 zdaniteľné **príjmy len zo závislej činnosti** (§ 5) a nepoberal príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43, pri ktorých uplatnil postup podľa § 43 ods. 7 (príjmy, z ktorých bola daň vybraná zrážkou sa rozhodol zahrnúť do úhrnu príjmov a z nich zrazenú daň považovať ako preddavok na daň) **môže najneskôr do 17. februára 2020 písomne požiadať na predpísanom tlačíve** o vykonanie ročného zúčtovania z úhrnnej sumy zdaniteľnej mzdy od všetkých zamestnávateľov, ktorí sú platiteľmi dane, posledného zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane, u ktorého si uplatňoval nezdaniteľnú časť základu dane na daňovníka a daňový bonus.

Zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane **vykoná ročné zúčtovanie** (§ 38 zákona o dani z príjmov), na žiadosť zamestnanca. Zamestnanec spolu so žiadosťou predloží zamestnávateľovi aj **potrebné doklady**, napr.:

- nárok na odpočet nezdaniteľnej časti základu dane na zamestnanca (v prípade, ak bol zamestnanec poberateľom niektorého z dôchodkov napr. starobného, výsluhového),
- nárok na uplatnenie nezdaniteľnej časti na manželku/manžela (napr. sobášny list, čestné vyhlásenie zamestnanca o výške vlastného príjmu),
- nárok na daňový bonus na vyživované dieťa resp. deti (napr. rodný list, potvrdenie o návšteve školy),
- nárok na odpočet nezdaniteľnej časti základu dane na kúpeľnú starostlivosť (doklad o zaplatení úhrady súvisiacej s kúpeľnou starostlivosťou a s ňou spojenými službami),
- nárok na odpočet nezdaniteľnej časti základu dane na príspevky na doplnkové dôchodkové sporenie (výpis z osobného účtu sporenia),
- nárok na daňový bonus na zaplatené úroky (potvrdenie z banky o výške zaplatených úrokov z úveru na bývanie).

ZMENY V OBLASTI ZDRAVOTNÉHO POISTENIA A SOCIÁLNEHO POISTENIA

Jitka Meluchová - Martina Mateášová

Výpočet a platenie preddavkov poistného na zdravotné poistenie v roku 2020

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

Preddavky na poistné na zdravotné poistenie SZČO a samoplatitelia musia platiť najneskôr do ôsmich dní po uplynutí kalendárneho mesiaca. Zamestnávateľia platia preddavok za zamestnancov v deň, ktorý je určený na výplatu príjmov zamestnancov za príslušný kalendárny mesiac alebo, ak nie je takýto deň určený, potom posledný deň nasledujúceho mesiaca.

Po skončení kalendárneho roka vyhotoví zdravotná poisťovňa **ročné zúčtovanie zdravotného poistenia**, kde porovná celoročnú výšku poistného s výškou zaplatených preddavkov. Zúčtovanie je povinná vyhotoviť najneskôr do 30. septembra 2020 (pri odloženom daňovom priznaní do 31. októbra 2020). Výsledkom ročného zúčtovania zdravotného poistenia môže byť preplatok resp. nedoplatok na poistnom alebo nulová bilancia.

Odvody pre SZČO a samoplatiteľa - zdravotné poistenie

Kategória	Sadzba v %	Vymeriavací základ v eurách	Preddavok v eurách
Bez zdravotného postihnutia - minimum	14	506,50	70,91
Bez zdravotného postihnutia - maximum	14	neurčený	neurčený
Osoba so zdravotným postihnutím 41 % a viac - minimum	7	506,50	35,45
Osoba so zdravotným postihnutím 41 % a viac - maximum	7	neurčený	neurčený

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

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

Odvody - zamestnanec na zdravotné poistenie

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

Odvody - zamestnávateľ na zdravotné poistenie

Kategória	Preddavok v eurách	Vymeriavací základ v eurách	Sadzba v %
Bez zdravotného postihnutia - minimum	neurčený	neurčený	10
Bez zdravotného postihnutia - maximum	neurčený	neurčený	10

Osoba so zdravotným postihnutím 41 % a viac - minimum	neurčený	neurčený	5
Osoba so zdravotným postihnutím 41 % a viac - maximum	neurčený	neurčený	5

Zdravotné poistenie z dividend prijatých v roku 2020

Dividendy podľa účtovného obdobia ich vzniku	Preddavok v eurách	Vymeriavací základ v eurách	Sadzba v %
od 1. 1. 2017	neplatí sa	x	x
od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2016	platí sa	max. 60 780	14
od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2012 (osoba bez postihnutia)	neplatí sa	max. 60 780	10
od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2012	neplatí sa	max. 60 780	5

Maximálny vymeriavací základ pre dividendy za roky 2011 až 2016 vrátane, vyplatené v roku 2020, je vo výške **60 780 eur**, tzn. 60-násobok priemernej mzdy v roku 2018, t. j. 60 x 1 013 eur.

Výpočet a platenie poistného na sociálne poistenie v roku 2020

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

Minimálny vymeriavací základ poistného na sociálne poistenie, na obdobie od 1. januára 2020 do 31. decembra 2020, je určený pre povinne poistenú **samostatne zárobkovo činnú osobu** (ďalej aj SZČO) a dobrovoľne poistenú osobu vo výške 50 % jednej dvanástiny všeobecného vymeriavacieho základu za kalendárny rok, ktorý dva roky predchádza kalendárnemu roku, v ktorom sa platí poistné na sociálne poistenie, t. j. **506,50 eur**.

Maximálny vymeriavací základ od 1. januára 2020 do 31. decembra 2020 na nemocenské poistenie, dôchodkové poistenie, poistenie v nezamestnanosti, garančné poistenie a do

rezervného fondu je **7 091 eur** (7 x 1 013 eur). Úrazové poistenie maximálny vymeriavací základ nemá stanovený.

Odvody pre SZČO - sociálne poistenie

Kategória	Sadzba v %	Minimálny vymeriavací základ v eurách	Minimálna výška poistného v eurách	Maximálny vymeriavací základ v eurách	Maximálna výška poistného v eurách
nemocenské poistenie	4,40	506,50	22,28	7 091,00	312,00
starobné poistenie	18,00	506,50	91,17	7 091,00	1 276,38
invalidné poistenie	6,00	506,50	30,39	7 091,00	425,46
rezervný fond solidarity	4,75	506,50	24,05	7 091,00	336,82
SPOLU	33,15	x	167,89	x	2 350,66

Minimálna výška poistného do Sociálnej poisťovne je **167,89** eura a spolu so zdravotným poistením, kde výška minimálneho poistného je **70,91 eura**, je v celkovej výške **238,80 eura** pre SZČO.

Nový vymeriavací základ pre platenie poistného do Sociálnej poisťovne je platný od 1. januára 2020. SZČO sú povinné zaplatiť novú výšku poistného za január 2020 do 8. februára 2020.

Poistné platené do Sociálnej poisťovne sa skladá z **čiastkových poistení**:

1. nemocenské poistenie,
2. dôchodkové poistenie (starobné a dôchodkové),
3. úrazové poistenie,
4. garančné poistenie,
5. poistenie v nezamestnanosti,
6. rezervný fond solidarity.

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

Minimálny vymeriavací základ pre **zamestnanca** na účely sociálneho poistenia nie je stanovený, avšak zamestnávateľ má naďalej podľa pracovnoprávných predpisov povinnosť odmeňovať zamestnanca v súlade s ustanoveniami **zákona o minimálnej mzde**. Na účely tejto tabuľky tvorí minimálny vymeriavací základ minimálna mzda v roku 2020.

Maximálny vymeriavací základ je stanovený vo výške 7-násobku priemernej mesačnej mzdy dosiahnutej v roku 2018 (1 013 €) t. j. **7 091 eur pre rok 2020**.

Odvody - zamestnanec - sociálne poistenie

Kategória	Sadzba v %	Minimálny vymeriavací základ v eurách	Minimálna výška poistného v eurách	Maximálny vymeriavací základ v eurách	Maximálna výška poistného v eurách
nemocenské poistenie	1,40	580,00	8,12	7 091,00	99,27
starobné poistenie	4,00	580,00	23,20	7 091,00	283,64
invalidné poistenie	3,00	580,00	17,40	7 091,00	212,73
poistenie v nezamestnanosti	1,00	580,00	5,80	7 091,00	70,91
SPOLU	9,40	x	54,52	x	666,55

Odvody - zamestnávateľ - sociálne poistenie

Kategória	Sadzba v %	Minimálny vymeriavací základ v eurách	Minimálna výška poistného v eurách	Maximálny vymeriavací základ v eurách	Maximálna výška poistného v eurách
nemocenské poistenie	1,40	580,00	8,12	7 091,00	99,27
starobné poistenie	14,00	580,00	81,20	7 091,00	992,74

invalidné poistenie	3,00	580,00	17,40	7 091,00	212,73
poistenie v nezamestnanosti	1,00	580,00	5,80	7 091,00	70,91
garančné poistene	0,25	580,00	1,45	7 091,00	17,72
úrazové poistenie	0,80	580,00	4,64	neurčený	neurčený*
rezervný fond solidarity	4,75	580,00	27,55	7 091,00	336,82
SPOLU	25,20	x	146,16	x	1 730,19**

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

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

Sprísnenie podmienok pre zasielanie mesačného výkazu

Od 1. decembra 2019 sa sprísnila pravidlá pre zasielanie mesačných výkazov zamestnávateľov do Sociálnej poisťovne. Ak zamestnávateľ nepredloží mesačný výkaz poistného a príspevkov, bez ohľadu na to, či odviezol poistné alebo bez ohľadu nato, akú výšku odvodovej povinnosti by výkaz zakladal, Sociálna poisťovňa ho **eviduje ako neplatiča** resp. to posudzuje ako keby mal nedoplatok na poistnom.

Zamestnávatelia majú povinnosť predkladať mesačný výkaz poistného a príspevkov za príslušný kalendárny mesiac a musia tak urobiť vždy v lehote splatnosti nimi odvádzaného poistného. Ak tak v stanovenej lehote neučinia, Sociálna poisťovňa na nich bude nahliadať ako na dlžníkov a zaeviduje ich do **zoznamu dlžníkov vedených Sociálnou poisťovňou** bez ohľadu na to, či zamestnávateľ reálne poistné odviezol. Zaradenie do zoznamu dlžníkov má následne negatívny vplyv na možnosť čerpania úverov, disponovanie s obchodným podielom a pod.

Pokiaľ zamestnávateľ nepredloží mesačný výkaz ani do okamihu, kedy **orgán verejnej moci** (súdy, prokuratúra, polícia, ale aj samospráva) požiadala Sociálnu poisťovňu o informáciu

ohľadom nedoplatkov, Sociálna poisťovňa zašle túto informáciu, že u zamestnávateľa eviduje nedoplatok z dôvodu nesplnenia vykazovacej povinnosti.

Táto povinnosť sa vzťahuje aj **zahraničných SZČO**. Ak si za posudzované obdobie zahraničná SZČO nesplnila povinnosť oznámiť Sociálnej poisťovni výšku príjmov a výdavkov a skutočnosti rozhodujúce pre posúdenie vzniku a zániku povinného sociálneho poistenia, nahliada sa na ňu, ako keby mala nedoplatky.

Za porušenie povinnosti, ustanovených v § 239 zákona č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov, môže Sociálna poisťovňa **uložiť pokutu** až do 16 596,96 eur. Pri ukladaní pokuty sa zohľadní závažnosť porušenia povinností ustanovených zákonom, ako napr. povinnosť fyzickej a právnickej osoby uvádzať variabilný a špecifický symbol pri platení poistného, povinnosť poistenca preukázať skutočnosti rozhodujúce na vznik, trvanie, prerušenie a na zánik sociálneho poistenia a povinnosť poistenca plniť ďalšie povinnosti ustanovené zákonom).

Zavedenie ročného zúčtovania sociálneho poistenia

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

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

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

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

Ročné zúčtovanie sa bude vzťahovať na nemocenské poistenie, dôchodkové poistenie, príspevky na starobné dôchodkové sporenie, poistenie v nezamestnanosti, poistné do rezervného fondu solidarity. Na poistné na úrazové poistenie a garančné poistenie sa nebude ročné zúčtovanie poistného vzťahovať.

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

- zamestnancov,
- SZČO povinne nemocensky a povinne dôchodkovo poistenú,
- zamestnávateľa (prostredníctvom výsledkov ročného zúčtovania zamestnancov).

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

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

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

ZMENY V PRACOVNO-PRÁVNEJ OBLASTI V ROKU 2020

Jitka Meluchová - Martina Mateášová

1. Zmena dôchodkového veku

Od 1. januára 2020 sa mení právna **úprava veku odchodu do dôchodku** a stanovuje sa dôchodkový vek všetkým poistencom. Od tohto dátumu zákon pevne stanovuje dôchodkový vek pre všetky skupiny poistencov v členení na ročníky, pohlavie a počet vychovaných detí (*príloha č. 3a a 3b k zákonu č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov*).

Opatrením Ministerstva práce, sociálnych vecí a rodiny SR č. 265/2019 Z. z. o *úprave dôchodkového veku a referenčného veku na rok 2024* Ministerstvo práce, sociálnych vecí a rodiny SR, podľa § 65a ods. 3 zákona č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov, ustanovilo:

- zvýšenie dôchodkového veku na kalendárny rok 2023 sa na kalendárny rok 2024 o dva kalendárne mesiace,
- dôchodkový vek na kalendárny rok 2024 v rozsahu 63 rokov a 4 kalendárne mesiace,
- referenčný vek na kalendárny rok 2024 na 63 rokov.

2. Zvýšenie minimálnych dôchodkov a úprava podmienok nároku

Od 1. januára 2020 sa **mení systém výpočtu minimálneho dôchodku**, a to jeho naviazaním na priemernú mzdu. Pre dosiahnutie minimálneho dôchodku bude potrebné splniť podmienku **30-tich rokov** obdobia dôchodkového poistenia. O nároku, na zvýšenie dôchodku na minimálny dôchodok, rozhodne Sociálna poisťovňa automaticky bez žiadosti a zašle o tom dôchodcom písomné rozhodnutie.

Podmienky nároku splní poberateľ dôchodku vtedy, ak:

1. získa najmenej 30 rokov obdobia dôchodkového poistenia,
2. jeho výška dôchodkových príjmov je nižšia ako výška minimálneho dôchodku,
3. požiadal o priznanie všetkých dôchodkov, na ktoré by mohol mať nárok (napr. poberateľka starobného dôchodku (vdova) musí požiadať aj o priznanie vdovského dôchodku).

Za 30 rokov obdobia dôchodkového poistenia (teda od 1. januára 2020) je minimálny dôchodok **334,30 eur mesačne**, čo predstavuje 33 % priemernej mesačnej nominálnej mzdy zamestnanca v hospodárstva Slovenskej republiky za kalendárny rok, ktorý dva roky predchádza kalendárnemu roku, v ktorom sa určuje suma dôchodku.

Za každý ďalší rok obdobia dôchodkového poistenia nad základnú hranicu 30-tich rokov sa **minimálny dôchodok zvýši o:**

- 2 % sumy životného minima za 31. až 39. rok obdobia dôchodkového poistenia, a
- 3 % sumy životného minima za 40. a ďalší rok obdobia dôchodkového poistenia.

Zároveň sa mení aj **valorizácia minimálneho dôchodku**, tzn. bude sa zvyšovať pravidelne v súlade s rastom priemernej mzdy a aj s rastom životného minima. S účinnosťou od 1. januára 2020 sa zmení pomer krátenia starobných dôchodkov, predčasných starobných dôchodkov a minimálnych dôchodkov vyplácaných sporiteľom v II. pilieri. Dotknutým dôchodcom sa tak zvýši dôchodok vyplácaný zo Sociálnej poisťovne. Sociálna poisťovňa rozhodne o zmene sumy uvedených dôchodkov najneskôr do 31. marca 2021.

3. Zmena výšky rodičovského príspevku

*Zákonom č. 312/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 571/2009 Z. z. o rodičovskom príspevku a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, sa mení (s účinnosťou od 1. januára 2020) suma rodičovského príspevku, na základe čoho sa **rodičovský príspevok určuje vo výške:***

1. **370 eur** mesačne, ak sa oprávnenej osobe, ktorá o rodičovský príspevok požiadala, pred vznikom nároku na rodičovský príspevok vyplácalo z dôvodu starostlivosti o toto dieťa materské alebo obdobná dávka ako materské v členskom štáte,
2. **270 eur** mesačne sa bude vyplácať tej oprávnenej osobe, ktorá nesplní vyššie uvedené podmienky bodu 1.

Ak vznikne oprávnenej osobe nárok na rodičovský príspevok vo výške 370 eur, a táto osoba má dvojčiky, bude dostávať sumu **462,50 eur** (zvýšenie o 25 % na každé dieťa, ktoré sa narodilo súčasne). Ak bude mať nárok na príspevok len v sume 270 eur a narodí sa jej dvojčiky, bude dostávať **337,50 eur**.

Nárok na poberanie rodičovského príspevku vzniká oprávnenej osobe, ktorá zabezpečuje riadnu starostlivosť o dieťa a má trvalý alebo prechodný pobyt na území SR alebo je osobou podľa osobitného predpisu (osobou podľa *Nariadenia Európskeho parlamentu a Rady o koordinácii systémov sociálneho zabezpečenia*).

Rodičovský príspevok sa **vypláca vždy za celý kalendárny mesiac**, aj keď sú splnené podmienky nároku na príspevok len za časť mesiaca, resp. jeden deň mesiaca.

4. Výška materského sa v roku 2020

Výška materského sa v roku 2020 určuje z **denného vymeriavacieho základu**. Osobe, ktorá má nárok na materské sa vypočíta ako 75 % z denného vymeriavacieho základu alebo z pravdepodobného denného vymeriavacieho základu. Pričom výška materského nesmie presiahnuť 75 % z maximálneho denného vymeriavacieho základu, ktorý je pre rok 2020 **66,6083 eur**, tzn. že maximálna denná suma materského predstavuje 75 % z 66,6083 eur t. j. **49,9563 eur**.

V období od 1. januára 2020 do 31. decembra 2020 môže osoba, ktorej bol priznaný nárok na materské získať maximálne materské:

- 1 498,70 € v mesiaci, ktorý má 30 dní,
- 1 548,70 € v mesiaci, ktorý má 31 dní.

Maximálnu výšku materského v roku 2020 môže dosiahnuť osoba, ktorej mesačný vymeriavací základ, z ktorého platila poistné na nemocenské poistenie v rozhodujúcom období (spravidla rok 2019) bol minimálne vo výške **2 026 €** (t. j. vo výške dvojnásobku priemernej mesačnej mzdy platnej v roku 2018).

Nárok na materské vzniká osobe, ktorou je zamestnanec, povinne nemocensky poistená SZČO, dobrovoľne nemocensky poistená osoba a fyzická osoba, ktorej vznikol nárok na materské po zániku nemocenského poistenia v ochrannnej lehote.

5. Príspevok na športovú činnosť dieťaťa

Zákonom č. 319/2019 Z. z., ktorým sa dopĺňa zákon č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov, a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony sa s účinnosťou od

1. januára 2020 zavádza nový príspevok na **športovú činnosť dieťaťa**. Ide o **dobrovoľný** príspevok zamestnávateľa, o ktorý si môže zamestnanec požiadať, ak jeho pracovný pomer u zamestnávateľa trvá nepretržite najmenej **24 mesiacov**.

Výška príspevku na športovú činnosť dieťaťa sa určuje v sume 55 % oprávnených výdavkov, najviac však v sume **275 eur** za kalendárny rok v úhrne na všetky deti zamestnanca. U zamestnanca, ktorý má dohodnutý pracovný pomer na kratší pracovný čas, sa najvyššia suma príspevku na športovú činnosť dieťaťa za kalendárny rok znižuje v pomere zodpovedajúcim kratšiemu pracovnému času.

Zamestnanec môže za kalendárny rok požiadať o príspevok na športovú činnosť dieťaťa len u **jedného zamestnávateľa**. To znamená, že ak zamestnanec pracuje pre viacerých zamestnávateľov, môže žiadať o príspevok na športovú činnosť dieťaťa len u jedného ním zvoleného zamestnávateľa. Príspevok na športovú činnosť dieťaťa môže zamestnanec žiadať aj opakovane v priebehu kalendárneho roka u zamestnávateľa, a to až do vyčerpania maximálnej sumy príspevku v sume **275 eur za kalendárny rok**.

Zamestnanec je povinný preukázať zamestnávateľovi **oprávnené výdavky** na športovú činnosť dieťaťa predložením dokladu do 30-tich dní odo dňa jeho vydania, ktorého súčasťou musí byť meno a priezvisko dieťaťa, ktoré vykonáva športovú činnosť, a obdobie, na ktoré sa vzťahuje tento doklad. Splnenie podmienok na poskytnutie príspevku na športovú činnosť dieťaťa posudzuje zamestnávateľ ku dňu začatia obdobia, na ktoré sa vzťahuje vydaný doklad. Zamestnávateľ, v prípade splnenia podmienok, poskytne zamestnancovi príspevok na športovú činnosť dieťaťa po predložení dokladu v **najbližšom výplatnom termíne** určenom u zamestnávateľa na výplatu mzdy, ak sa zamestnávateľ nedohodne so zamestnancom inak.

Oprávnenými výdavkami sú preukázané výdavky zamestnanca na športovú činnosť dieťaťa u oprávnenej osoby, ktorou je výlučne športová organizácia zapísaná v registri právnických osôb v športe podľa osobitného predpisu, ktorá zabezpečuje pre dieťa zamestnanca vykonávanie tejto športovej činnosti pod dohľadom odborne spôsobilého športového odborníka, a to najviac za obdobie kalendárneho roka, za ktorý zamestnanec žiada o príspevok na športovú činnosť dieťaťa.

Zamestnanec môže požiadať zamestnávateľa o príspevok na športovú činnosť, ak je dieťa mladšie ako 18 rokov, pričom za dieťa sa na účely príspevku považuje:

- vlastné dieťa zamestnanca,
- dieťa zverené zamestnancovi do náhradnej starostlivosti na základe rozhodnutia súdu,

- dieťa zverené zamestnancovi do starostlivosti pred rozhodnutím súdu o osvojení alebo
- iné dieťa žijúce so zamestnancom v spoločnej domácnosti.

Dieťa musí byť osobou s príslušnosťou k športovej organizácii počas šiestich mesiacov podľa zákona č. 440/2015 Z. z. o športe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Zamestnanca, ktorý požiada o príspevok na športovú činnosť dieťaťa, **nemožno žiadnym spôsobom znevýhodniť** v porovnaní so zamestnancom, ktorý o tento príspevok nepožiada. Zamestnávateľ môže po prerokovaní so zástupcami zamestnancov upraviť ďalšie podmienky, za ktorých bude zamestnancom poskytovať príspevok na športovú činnosť dieťaťa.

OZNÁMENIE ZAMESTNANCOV ZARADENÝCH DO KATEGÓRIE 2

Jitka Meluchová

Aj tento rok bolo potrebné, aby si zamestnávatelia splnili oznamovaciu povinnosť podľa § 30 ods. 1 písm. k) zákona č. 355/2007 Z. z. o ochrane, podpore a rozvoji verejného zdravia a o zmene a doplnení niektorých zákonov. Zamestnávateľ je podľa tohto ustanovenia povinný oznamovať Úradu verejného zdravotníctva SR (ďalej aj *Úrad*) údaje o svojich zamestnancoch, ktorí vykonávajú prácu zaradenú do **druhej kategórie**, a to k 31. decembru predchádzajúceho roka. Predmetné ustanovenie stanovuje povinnosť oznamovať tento stav príslušnému orgánu verejného zdravotníctva každoročne do 15. januára a to v elektronickej podobe. Zamestnávatelia si túto povinnosť splnili prvýkrát v januári 2019 podaním formulára pre elektronické oznamovanie kategórie 2 a to prostredníctvom webovej stránky Úradu (www.uvzs.sk) alebo cez stránku slovensko.sk (www.slovensko.sk). V roku 2019 si novú povinnosť splnilo celkovo 45 078 zamestnávateľov, a podľa vyjadrenia Úradu bolo oznamovanie údajov o zamestnancoch vykonávajúcich prácu v kategórii 2 k 31. 12. 2018 ukončené k 30. 9. 2019.

Aj v tomto roku, napriek zákonom stanoveného termínu **do 15. januára 2020**, pristúpil Úrad k odkladu a bezsankčnému obdobiu pre splnenie tejto povinnosti, a to **do 28. februára 2020**. Znamená to, že Úrad bude považovať túto povinnosť za splnenú, ak bude elektronické oznámenie odoslané najneskôr k tomuto dátumu. Oznámenie kategórie práce 2 sa vzťahuje k

stavu k poslednému dňu v kalendárnom roku (31. decembra 2019) a nie je ho možné podať poštou v tlačenej podobe.

Nahlasovanie musí zamestnávateľ urobiť **elektronickou formou** dvoma spôsobmi, a to:

1. vyplnením formulára priamo na internetovej stránke *Úradu verejného zdravotníctva SR*, alebo
2. vyplnením formulára cez *Ústredný portál verejnej správy (slovensko.sk)*.

Po spracovaní zaslaného elektronického formulára, obdržia zamestnávatelia do elektronickej schránky potvrdenie o prijatí údajov týkajúcich sa zamestnancov vykonávajúcich prácu v druhej kategórii, čím sa automaticky zabezpečí distribúcia údajov príslušným orgánom verejného zdravotníctva podľa uvedených miest výkonu práce (pracovísk).

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

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

Rozsah údajov oznamovaných Úradu verejného zdravotníctva SR:

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

Za správne vyplnené a zaslané údaje zodpovedá zamestnávateľ.

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

Oznamovacia povinnosť o zamestnancoch zaradených v kategórii 2 sa mala od roku 2020 meniť, novela zákona č. 355/2007 Z. z. o ochrane, podpore a rozvoji verejného zdravia a o zmene a doplnení niektorých zákonov však nebola schválená. Novelizácia navrhovala oznamovanie kategórie 2 raz za päť rokov čo by sa prispôsobilo dodatku k rámcovej smernici Rady 89/391/EHS, ktorým Európska komisia ustanovuje členským štátom EÚ povinnosť zaslať každých päť rokov správu o vykonávaní tejto smernice.



POZNÁMKY

[illegible]

ZMENY V POUŽÍVANÍ ELEKTRONICKEJ REGISTRAČNEJ POKLADNICE

Jitka Meluchová - Martina Mateášová

NR SR schválila zákon č. 369/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony.

Uvedený zákon novelizuje v **Čl. IV** aj zákon 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice a o zmene a doplnení zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej zákon o používaní ERP).

Účinnosť novelizovaných ustanovení nadobúda platnosť **1. januára 2020** okrem Čl. I bodov 21, 24, 30 a 35, ktoré nadobúdajú platnosť **1. januára 2021**.

Všetky podnikateľské subjekty, ktorým vznikla povinnosť podľa zákona o používaní ERP sa k systému **e-kasa klient** celoplošne pripojili k 1. 7. 2019. Pokladnicou e-kasa klient sa rozumie **virtuálna registračná pokladnica a on-line registračná pokladnica**.

Používanie pokladnice e-kasa klient sa vzťahuje na každú fyzickú alebo právnickú osobu, ktorá na základe oprávnenia na podnikanie predáva tovar alebo poskytuje vymedzené služby (uvedené v prílohe č. 1 zákona o používaní ERP), pričom za predaj tovaru alebo za poskytovanie vymedzených služieb prijíma tržby v hotovosti alebo inými platobnými prostriedkami nahrádzajúcimi hotovosť. Používanie virtuálnej registračnej pokladnice a on-line registračnej pokladnice sa vzťahuje aj na podnikateľa s trvalým pobytom alebo so sídlom mimo územia SR, ktorý súčasne **spĺňa tieto podmienky**:

- vykonáva podnikateľskú činnosť,
- prijíma tržbu v hotovosti na predajnom mieste,
- predáva tovar alebo poskytuje vymedzenú službu.

Novelizácia zákona o ERP má ambíciu zaviesť opatrenia, ktoré by mali podporiť podnikateľské prostredie na Slovensku a minimalizovať administratívnu záťaž podnikateľov.

Od roku 2020 tak vstupujú do platnosti viaceré zmeny pri používaní pokladnice e-kasa klient. Novelizovaný zákon o používaní ERP od 1. januára 2020 **ukončil certifikácie ERP** a v základných ustanoveniach zákona (§ 1 ods. 1) boli slová „konanie o certifikácii elektronickej

registračnej pokladnice“ nahradené slovami „konanie o certifikácii pokladničného programu a chráneného dátového úložiska“. V súvislosti s tým sa ruší ustanovenia týkajúce sa konania o certifikácii (§ 4b).

Významnou zmenou je, že dochádza k predĺženiu lehoty na odoslanie uloženej dátovej správy zo 48 hodín na 96 hodín (§ 3). Podnikateľ alebo jeho zamestnanec má **96 hodín na odoslanie uloženej dátovej správy do systému e-kasa**, ak táto správa nebola zaslaná do systému automaticky. Predĺžením lehoty sa zabezpečí, aby podnikateľ stihol v zákonom stanovenej lehote odoslať, resp. zabezpečiť odoslanie dátových správ mimo prevádzkových hodín, počas dní pracovného pokoja, štátnych a cirkevných sviatkov, ako aj pri závažných prekážkach na strane operátora alebo dodávateľa internetu (t. j. v čase, keď je pokladnica v off-line režime).

Znamená to, že **ak podnikateľ nemôže:**

1. z dôvodu prekročenia hraničnej doby odozvy **zaevidovať tržbu v systéme e-kasa**, je povinný uložiť dátovú správu v on-line registračnej pokladnici. Podnikateľ je povinný zaslať uloženú dátovú správu do systému e-kasa do 96 hodín od prvého pokusu o jej zaslanie,
2. z dôvodu prekročenia hraničnej doby odozvy **zaevidovať doklady označené slovom „VKLAD“ alebo „VÝBER“ v systéme e-kasa**, je povinný uložiť dátovú správu v on-line registračnej pokladnici. Podnikateľ je povinný zaslať uloženú dátovú správu do systému e-kasa do 96 hodín od prvého pokusu o jej zaslanie,
3. z dôvodu prekročenia hraničnej doby odozvy **zaevidovať doklad označený slovami „NEPLATNÝ DOKLAD“ v systéme e-kasa**, je povinný uložiť dátovú správu v on-line registračnej pokladnici. Podnikateľ je povinný zaslať uloženú dátovú správu do systému e-kasa do 96 hodín od prvého pokusu o jej zaslanie.

V uvedených troch prípadoch tiež platí, že ak nemožno zaslať dátovú správu do systému e-kasa z technických dôvodov na strane finančného riaditeľstva, uvedená lehota na jej odoslanie sa považuje za zachovanú, ak je táto dátová správa **zaslaná do 96 hodín od zverejnenia oznámenia** o odstránení prekážok na strane Finančného riaditeľstva SR na svojom webovom sídle.

K predĺženiu lehoty dochádza aj v ďalšom prípade. Novela *zákona o používaní ERP* umožňuje podnikateľovi zaslať uloženú dátovú správu až po odstránení závažných **prekážok na strane operátora alebo dodávateľa internetových služieb**. V prípade, že podnikateľ nemôže zaslať uloženú dátovú správu do systému e-kasa z dôvodu nedostupnosti internetového signálu, je povinný ju zaslať najneskôr do 30-tich dní od jej uloženia. Ak nemožno zaevidovať údaje z

dátovej správy do systému e-kasa najneskôr v posledný deň tejto lehoty z dôvodov na **strane finančného riaditeľstva**, lehota sa považuje za zachovanú, ak sú údaje z dátovej správy zaevidované v systéme e-kasa **do 96 hodín od zverejnenia oznámenia** o odstránení prekážok na strane Finančného riaditeľstva SR na svojom webovom sídle.

Ďalej sa upravuje možnosť používania jednej **spoločnej pokladnice e-kasa klient** podnikateľmi, ktorí vykonávajú činnosť na základe **zmluvy o združení** podľa Občianskeho zákonníka, a ktorí nie sú platiteľmi dane z pridanej hodnoty. Platí to v prípade, ak na tom istom predajnom mieste prijímajú tržby za predaný tovar alebo za službu uvedenú v prílohe č. 1 *zákona o používaní ERP*. Žiadosť o pridelenie kódu pokladnice e-kasa klient spolu s kópiou zmluvy o združení predloží podľa ich dohody jeden z účastníkov združenia (§ 7 ods. 10).

Aby sa zrýchlila tlač dokladov, upravujú sa požiadavky na pokladnicu e-kasa klient (§ 4a). Novelou sa upravuje, že slová „**OFF-LINE DOKLAD**“ sa zobrazia na pokladničnom doklade pred **QR kódom**, ak bola prekročená hraničná doba odozvy. Podnikateľom to tak umožní využívať priebežnú tlač dokladov. Zároveň presunutím uvedených slov pred QR kód sa zabezpečí rýchla identifikácia dokladu pre zákazníka pri overovaní pravosti dokladu cez aplikáciu *Over doklad*.

V prípade **taxislužby** platilo do roku 2019, že pri použití virtuálnej registračnej pokladnice nebolo potrebné vyhotoviť a odovzdať cestujúcemu pokladničný doklad, ak vyhotovuje a cestujúcemu vydáva alebo posiela potvrdenie o zaplatenom cestovnom podľa *zákona č. 56/2012 Z. z. o cestnej doprave v znení neskorších predpisov*. Vzhľadom na to, že on-line registračná pokladnica je takisto ako virtuálna registračná pokladnica **pokladnicou e-kasa klient**, znamená to, že uvedený postup podľa § 8 ods. 11 sa uplatní aj v prípade, ak by podnikateľ používal on-line registračnú pokladnicu a nielen virtuálnu registračnú pokladnicu. Podnikateľ (taxikár) v pokladnici e-kasa klient iba zaeviduje celkovú sumu platenej služby. Za poslanie potvrdenia o zaplatenom cestovnom elektronicky sa považuje aj zobrazenie alebo poslanie potvrdenia dispečingom, ak je cena dohodnutá prostredníctvom digitálnej platformy (poskytovanej napr. spoločnosťou BOLT, HOPIN).

Dochádza k úprave ustanovenia týkajúceho sa **ochrany a uchovávania údajov** z elektronickej registračnej pokladnice (§ 9 ods. 4). Podnikateľ je povinný pri používaní ERP archivovať

pokladničné doklady vyhotovené podľa § 10 ods. 5, doklady označené slovami „NEPLATNÝ DOKLAD“, denné uzávierky v tlačovej forme a kópie paragónov, tie uchovávať chronologicky usporiadané po dobu 5-tich rokov od konca kalendárneho roka, v ktorom boli vyhotovené.

Podnikateľ je povinný archivovať kópie paragónov v zákonom ustanovenej lehote aj pri používaní pokladnice e-kasa klient, avšak nie je povinný vytlačiť a uchovávať pokladničné doklady vyhotovené pri uplatnení postupu podľa § 10 ods. 5 a 6, nakoľko finančná správa má zaevidované údaje z paragónov k dispozícii v systéme e-kasa.

Novela *zákona o používaní ERP* upravuje (§ 15a ods. 1) postup pri riešení situácie, ak podnikateľ požiadal o pridelenie kódu pokladnice e-kasa klient a **neuviedol ju do prevádzky**. Dôvodom mohlo byť, že požiadal o pridelenie kódu napriek tomu, že mu nevznikla povinnosť evidovať tržby prostredníctvom e-kasy klient alebo požiadal o pridelenie kódu na už používanú virtuálnu registračnú pokladnicu, prípadne požiadal o pridelenie kódu virtuálnej registračnej pokladnice alebo on-line registračnej pokladnice, a neskôr sa rozhodol používať iný typ pokladnice e-kasa klient ako ten, o ktorý požiadal, a preto pokladnicu neuviedol do prevádzky. Daňový úrad môže nielen ukončiť používanie pokladnice e-kasa klient, ale aj zrušiť kód pokladnice e-kasa klient, ktorú podnikateľ neuviedol do prevádzky, pokiaľ o to podnikateľ požiada prostredníctvom formulára *Oznámenie o ukončení používania pokladnice e-kasa klient*. Finančná správa týmto chce zabrániť evidovaniu kódov neaktívnych pokladníc e-kasa klient. Upravuje sa ustanovenie týkajúce sa **ukončenia používania elektronickej registračnej pokladnice**, ktoré môže vykonať nielen servisná organizácia, ale aj podnikateľ resp. podnikateľom poverená iná osoba (§ 15 ods. 9). Uvedené subjekty zabezpečia vybratie fiskálnej pamäte a uloženie údajov z fiskálnej pamäte na dátové médium, spolu so zápisom príslušných záznamov do knihy ERP. Zároveň podnikateľ musí uchovať vybranú fiskálnu pamäť, dátové médium a knihu ERP v zákonom ustanovených lehotách.

Upravuje sa ustanovenie týkajúce sa **sankcií**. Podnikateľ, na ktorého sa nevzťahuje povinnosť evidovať tržby prostredníctvom systému e-kasa, je povinný na každom **predajnom mieste sprístupniť oznámenie**, v ktorom uvedie, že nie je podľa *zákona o používaní ERP* povinný používať pokladnicu e-kasa klient. Toto oznámenie musí byť pre kupujúceho jednoznačné, zrozumiteľné, prístupné a čitateľné. Zároveň sa musí vedieť preukázať príslušnými dokladmi, napr. preukazom fyzickej osoby s ťažkým zdravotným postihnutím.

Ide o pro klientsky zamerané ustanovenie. Ak na miestnom zisťovaní kontrolór zistí, že podnikateľ nesprístupnil oznámenie o tom, že nie je povinný používať pokladnicu e-kasa klient alebo nemá na predajnom mieste preukaz fyzickej osoby s ťažkým zdravotným postihnutím alebo preukaz fyzickej osoby s ťažkým zdravotným postihnutím so sprievodcom alebo úradne osvedčenú fotokópiu týchto preukazov, nebude mu pri prvom zistení tohto správneho deliktu (§ 16b ods. 1 písm. d) uložená pokuta.

Znamená to, že pri **prvom zistení porušenia** nebude podnikateľovi daňovým alebo colným úradom uložená pokuta, **ale bude len upozornený na porušenie zákona** a kontrolór ho vyzve na odstránenie nedostatkov. Pokuta bude podnikateľovi uložená až pri ďalšom zistení porušenia (ak si túto povinnosť podnikateľ nesplnil do konca roka 2019 bola uložená pokuta vo výške od 50 eur do 330 eur).

OBCHODNÝ ZÁKONNÍK

ZMENY V OBCHODNOM ZÁKONNÍKU PRE OBCHODNÉ SPOLOČNOSTI

Jitka Meluchová

Obchodné spoločnosti sa v rámci svojej podnikateľskej činnosti riadia Obchodným zákonníkom a preto je potrebné, aby sa oboznámili so zmenami a postupovali v súlade s aktuálnym znením. V novembri 2019 bol novelizovaný Obchodný zákonník a to *zákonom č. 390/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov*, a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony. Predmetný zákon nadobúda účinnosť v dvoch etapách 1. januára 2020 a 1. októbra 2020. Zmeny sa týkajú fungovania obchodných spoločností, organizačných zložiek na území SR a obchodného registra.

Cieľom zmien, ktoré vyplynuli z *Programového vyhlásenia vlády SR* je ochrana najmä malých a stredných podnikateľov, boj proti daňovým podvodom a vytvorenie podmienok na potieranie nečestných praktík pri likvidácii obchodných spoločností. Ďalej zavedenie a zefektívnenie funkčného prepojenia verejných registrov týkajúcich sa podnikateľského sektora, s cieľom zvýšiť transparentnosť podnikateľského prostredia a poskytnúť podnikateľom a ostatným subjektom relevantné informácie o subjektoch zapísaných v obchodnom registri, ktorí vstupujú do zmluvných a iných právnych vzťahov. V súvislosti s týmto cieľom vypracovalo Ministerstvo spravodlivosti SR projekt *Obchodný register a životné situácie podnikateľov*, na podklade ktorého sa realizovali opatrenia na zlepšenie fungovania obchodného registra.

Celý proces vyústil do prijatia novej právnej úpravy, ktorej cieľom je úplná **elektronizácia obchodného registra**, čím sa vylúčila možnosť podania listinných návrhov na zápis, zmenu alebo výmaz zapísaných údajov. Všetky podania bude možné realizovať už len elektronicky.

Ďalšia zmena sa týka **očisty obchodného registra** od neaktívnych subjektov a **limitácia subjektov** zapisovaných do obchodného registra. Registrový súd vymaže z Obchodného registra neaktívne právnické osoby, napríklad tie:

- ktoré si nespĺnili zákonnú povinnosť konverzie menovitej hodnoty základného imania alebo vkladov do základného imania zo slovenskej meny na menu euro ani do 1. 10 2020, alebo
- podniky zahraničných právnických osôb, organizačné zložky podnikov zahraničných právnických osôb, organizačné zložky podnikov slovenských právnických osôb, ktoré do 30. septembra 2021 nepotvrdia zapísané údaje v obchodnom registri.

V rámci limitácie subjektov zapisovaných do obchodného registra **zanikne možnosť zapísania fyzickej osoby - podnikateľa** do obchodného registra, nakoľko túto možnosť v súčasnosti majú (t.j. môžu sa dobrovoľne zapisovať aj do obchodného registra). Fyzická osoba - podnikateľ bude registrovaná už len v živnostenskom registri. Registrový súd tie fyzické osoby, ktoré sú v súčasnosti registrované v obchodnom registri v zákonnej lehote vymaže.

Pre dosiahnutie vyššej transparentnosti podnikateľského prostredia sa bude do obchodného registra zapisovať **viac relevantných údajov** o subjektoch. Novým údajom zapisovaným do obchodného registra bude aj informácia, či právnická osoba bola založená na dobu určitú, a ak áno, tak dokedy (t.j. ak bude obchodná spoločnosť založená na dobu určitú bude v obchodnom registri uvedená aj informácia o dobe, na ktorú sa zakladá).

Do obchodného registra sa bude (okrem mena, priezviska a bydliska spoločníkov) zapisovať aj rodné číslo alebo dátum narodenia spoločníka v prípade, ak mu nebolo rodné číslo pridelené (zahraničné fyzické osoby). Tieto údaje o spoločníkoch sa však napriek zápisu do obchodného registra **nebudú zverejňovať**. Osoby, oprávnené konať za právnickú osobu, majú povinnosť zapísať tieto nové údaje o spoločníkoch do obchodného registra, spolu s podaním najbližšieho návrhu na zápis zmeny zapísaných údajov, a to najneskôr do 30. septembra 2021.

Nakoľko údajom zapisovaným do obchodného registra je aj sídlo spoločnosti bude potrebné, podľa novej právnej úpravy, úradné osvedčenie **súhlasu vlastníka nehnuteľnosti** s jej užívaním, ak má byť nehnuteľnosť zapísaná do obchodného registra ako sídlo spoločnosti.

Nepredloženie súhlasu s overeným podpisom bude mať za následok, že registrový súd zamietne návrh na zápis údajov do obchodného registra.

V rámci ochrany podnikateľského prostredia dochádza k obmedzeniu podnikania pre osoby, voči ktorým je **vedená exekúcia**. Nielenže tieto osoby nebudú môcť založiť spoločnosť s ručením obmedzeným ale nebudú môcť byť vymenované za konateľov a ani disponovať s obchodným podielom tejto spoločnosti (nadobudnúť obchodný podiel, či previesť svoj obchodný podiel na inú osobu, a to ani na spoločníka). V súčasnosti nemôže založiť spoločnosť s ručením obmedzeným osoba, ktorá má daňový nedoplatok alebo je vedená v zozname dlžníkov Sociálnej poisťovne.

Sprísňujú sa pravidlá týkajúce sa **uloženia účtovnej závierky do zbierky listín**. Podľa súčasnej právnej úpravy je porušenie povinnosti uložiť účtovnú závierku do zbierky listín sankcionované zrušením spoločnosti v prípade, ak sa táto povinnosť nesplní najmenej za dve po sebe nasledujúce účtovné obdobia (napr.. ak účtovná jednotka neuložila účtovnú závierku do zbierky listín za rok 2016 a 2017 avšak za rok 2018 áno, nemohol z tohto dôvodu registrový súd rozhodnúť o zrušení spoločnosti). Podľa novej právnej úpravy na zrušenie spoločnosti bude súdu postačovať, ak bude v omeškaní s uložením účtovnej závierky do zbierky listín viac ako šesť mesiacov (§ 68b). Spoločnosť má povinnosť uložiť účtovnú závierku do zbierky listín do deviatich mesiacov od jej zostavenia.

Upravuje sa **nakladanie s majetkom spoločnosti po jej zrušení** (§ 68c), predmetné ustanovenie ukladá povinnosť oceniť majetok, s ktorým sa nakladá znaleckým posudkom v prípade, ak jeho hodnota presiahne 10 % hodnoty základného imania spoločnosti.

V rámci potieranie nečestných praktík pri likvidácii obchodných spoločností boli do významne sprísnené podmienky procesu likvidácie. Spoločnosť **vstúpi do likvidácie** až dňom zápisu likvidátora do obchodného registra (t.j. nie ako doteraz, ku dňu svojho zrušenia uvedeného v rozhodnutí valného zhromaždenia alebo dňom rozhodnutia súdu). Vstupom do likvidácie zaniknú spoločnosti jednostranné právne úkony (t.j. plnomocenstvá, príkazy alebo prokúry okrem plnomocenstiev udelených na zastupovanie spoločnosti v súdnych konaniach).

Pri **dobrovoľnom zrušení spoločnosti** musia spoločníci resp. príslušný orgán spoločnosti rozhodnúť o ustanovení likvidátora, súčasne s prijatím rozhodnutia o zrušení spoločnosti, najneskôr však do 60-tich dní od zrušenia spoločnosti. V prípade nesplnenia tejto povinnosti v danej lehote, ustanoví likvidátora súd, a to len v prípade zloženia preddavku na likvidáciu.

V súvislosti s tým sa zavádza povinnosť **zložiť preddavok** na úhradu odmeny a kompenzácie výdavkov likvidátora (t. j. preddavok na likvidáciu), ktorý bude musieť spoločnosť zložiť bez ohľadu na to, či bude likvidátor ustanovený súdom alebo spoločníkmi. Preddavok, ktorého výšku určí vykonávací predpis, bude potrebné zložiť u notára do úschovy, a to ešte pred zápisom likvidátora do obchodného registra (minimálna výška preddavku je určená vo výške 1 500 eur).

Ustanovuje sa postup prihlasovania pohľadávok do likvidácie. Povinnosťou likvidátora bude vyhotoviť **zoznam pohľadávok a zoznam majetku** spoločnosti, a to do 45-tich dní od zverejnenia oznámenia o vstupe spoločnosti do likvidácie a uložiť tieto zoznamy do zbierky listín.

Medzi povinnosťami likvidátora bude patriť:

- zverejnenie oznámenia o zostavení účtovnej závierky, zverejnenie konečnej správy o priebehu likvidácie a návrhu na rozdelenie likvidačného zostatku,
- zverejnenie oznámenia, že účtovná závierka, konečná správa a návrh na rozdelenie likvidačného zostatku boli schválené spoločnosťou.

Proces likvidácie bude možné ukončiť najskôr uplynutím 6-tich mesiacov od oznámenia o vstupe spoločnosti do likvidácie. V prípade existencie daňového dlhu alebo daňovej kontroly sa uvedená lehota predĺži o ďalších 6 mesiacov.

Nová právna úprava precizuje ustanovenie o **dodatočnej likvidácii**, ktorú bude možné začať len na návrh osoby, ktorá osvedčí právny záujem na jej vykonaní. Osoba navrhujúca jej nariadenie bude povinná zložiť preddavok na likvidáciu. Návrh bude potrebné podať do 4 rokov od výmazu spoločnosti z obchodného registra, inak aktíva spoločnosti pripadnú štátu.

Zodpovedná redaktorka: Ing. Tatjana Karešová

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

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

Vydáva:

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

Adresa redakcie: Záhradnícka 95, 821 08 Bratislava

Adresa administrácie:

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

Design obálky: Vladimír Kriško

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

Evidencia:

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

Objednávky prijíma administrácia. Za obsah inzercie zodpovedá inzerent.

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

Zadané do tlače: 28. 2. 2020