

DAŇOVÉ A ÚČTOVNÉ SPRÁVY

II. ŠTVRŤROK | 2022



Ing. Bašová Martina
Asistent daňového poradcu
Oprávnenie SKDP č. A - 989/2017

OBSAH

str.

Oslobodenie nepeňažných plnení poskytnutých zamestnancom od 01.01.2022	2
Zvýšenie stravného a kilometrovného	3
Náhrady za použitie náradia, zariadenia a predmetov potrebných na výkon práce zamestnanca (notebooky, servery, atď.)	4
Usmernenie k zdaňovaniu príspevku za ubytovanie odídencov	6
Novela zákona o miestnych daniach	8
Novela zákona o rozpočtových pravidlách uzemnej samosprávy	8
Plnenia ktoré sú/nie sú predmetom DPH	9

» Oslobodenie nepeňažných plnení poskytnutých zamestnancom od 01.01.2022

S účinnosťou od 01.01.2022 sa rozširuje okruh príjmov zo závislej činnosti oslobodených od dane z príjmov. Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica vydalo v máji 2022 k uvedenému ustanoveniu usmernenie č. [14/DZPaU/2022M](#).

V zmysle § 5 ods. 7 písm. o) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“) je príjmom oslobodeným od dane **nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi v úhrnnej sume najviac 500 € 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 príjmov [§ 2 písm. i) ZDP]; do základu dane (čiastkového základu dane) sa zahrnie len plnenie nad takto ustanovenú sumu.**

Podľa prechodného ustanovenia § 52z ZDP ustanovenie § 5 ods. 7 písm. o) ZDP **sa použije až na nepeňažné plnenie poskytnuté a zúčtované zamestnancom po 31.12.2021.**

Ak zamestnávateľ poskytne zamestnancovi nepeňažné plnenie, ktorého oslobodenie od dane špecificky upravuje niektoré z ustanovení ZDP, potom toto nepeňažné plnenie je oslobodené od dane podľa tohto špecifického ustanovenia a nie je možné uplatniť oslobodenie od dane podľa § 5 ods. 7 písm. o) ZDP.

Znamená to, že ak zamestnávateľ, napr. zabezpečí pre svojich zamestnancov ubytovanie, potom takéto nepeňažné plnenie oslobodí od dane v súlade s § 5 ods. 7 písm. n) ZDP a nie je možné na toto nepeňažné plnenie aplikovať ustanovenie § 5 ods. 7 písm. o) ZDP, a to ani na hodnotu nepeňažného plnenia, alebo jeho časti, ak zamestnávateľ vynaložené prostriedky na zabezpečenie tohto ubytovania neuplatní ako výdavky (náklady) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov.

Obdobne oslobodenie nepeňažného plnenia vo forme stravy poskytovanej zamestnávateľom

zamestnancovi na spotrebu na pracovisku alebo stravovacími poukážkami špecificky upravuje ustanovenie § 5 ods. 7 písm. b) ZDP, a preto ani na takéto nepeňažné plnenie nie je možné uplatniť oslobodenie od dane podľa § 5 ods. 7 písm. o) ZDP.

V súlade s § 5 ods. 7 písm. o) ZDP možno oslobodiť od dane z príjmov nepeňažné plnenie len vtedy, ak zamestnávateľ:

- **v zdaňovacom období, v ktorom poskytol zamestnancovi nepeňažné plnenie, aj vynaložil prostriedky na toto nepeňažné plnenie, resp. mu v tomto zdaňovacom období vznikli súvisiace výdavky (náklady) s týmto nepeňažným plnením a**
- **vynaložené prostriedky na nepeňažné plnenie a súvisiace výdavky (náklady) s týmto nepeňažným plnením sú výdavkami (nákladmi) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľného príjmu a**
- **vynaložené prostriedky na nepeňažné plnenie a súvisiace výdavky (náklady) s týmto nepeňažným plnením zamestnávateľ v zdaňovacom období, v ktorom poskytne nepeňažné plnenie zamestnancovi, vylúči z daňových výdavkov.**

Upozorňujeme, že k oslobodeniu príjmov podľa § 5 ods. 7 písm. o) ZDP sa vyžaduje, aby výdavky (náklady) vynaložené na nepeňažné plnenie, resp. výdavky (náklady) súvisiace s týmto nepeňažným plnením, bez ohľadu na to, či ide o daňový výdavok určený priamo v príslušnom ustanovení ZDP [napr. výdavky (náklady) spojené s vlastným parkoviskom zamestnávateľa] alebo ide o výdavok (náklad), ktorý sa stáva daňovým výdavkom až po splnení podmienok podľa § 19 ods. 1 ZDP (tzn. zamestnanecký benefit), neboli uplatnené v daňových výdavkoch zamestnávateľa, tzn. **prvotne zamestnávateľovi vznikne daňový výdavok, ale z dôvodu uplatnenia oslobodenia, ho vylúči zo základu dane.**

Ak by nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi:

- **bolo obstarané z prostriedkov, ktoré predstavujú nedaňové výdavky podľa § 21 ZDP alebo**
- **bolo obstarané zo zdrojov, o ktorých sa neúčtuje na účtu nákladov alebo**

- zamestnávateľovi by nevznikli v príslušnom zdaňovacom období žiadne výdavky (náklady) v súvislosti s oslobodeným nepeňažným plnením, zamestnávateľ nemôže na takéto nepeňažné plnenie uplatniť oslobodenie podľa § 5 ods. 7 písm. o) ZDP, pretože nie je splnená podmienka vylúčenia vynaložených prostriedkov na nepeňažné plnenia z daňových výdavkov.

Napríklad, zamestnávateľ, ktorý poskytne zamestnancovi motorové vozidlo len na súkromné účely, na takéto nepeňažné plnenie nemôže aplikovať § 5 ods. 7 písm. o) ZDP, nakoľko výdavky (náklady) súvisiace s prevádzkou motorového vozidla poskytnutého na súkromné účely nie sú daňovým výdavkom podľa § 21 ods. 1 písm. i) ZDP, tzn. v uvedenom prípade takéto výdavky (náklady) nie sú daňovými výdavkami od počiatku. Daňovým výdavkom by mohli byť v prípade, ak by súkromné použitie bolo dohodnuté so zamestnancom ako zamestnanecký benefit podľa § 19 ods. 1 ZDP. V takom prípade by sa zamestnávateľ mohol rozhodnúť, či zamestnanecký benefit uplatní v daňových výdavkoch podľa § 19 ods. 1 ZDP a jeho hodnotu zdaní zamestnancovi v súlade s § 35 ZDP alebo vynaložené prostriedky na súkromné účely vylúči z daňových výdavkov a hodnotu nepeňažného plnenia poskytnutého zamestnancovi oslobodí od dane v súlade s § 5 ods. 7 písm. o) ZDP.

Ak zamestnávateľovi vznikli výdavky (náklady) na nepeňažné plnenie v jednom zdaňovacom období a v zdaňovacom období poskytnutia nepeňažného plnenia mu vzniknú výdavky (náklady) súvisiace s týmto nepeňažným plnením v nižšej výške, ako boli výdavky (náklady) na nepeňažné plnenie, je možné aj v tomto prípade nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi oslobodiť od dane podľa § 5 ods. 7 písm. o) ZDP, ale zamestnávateľ je povinný z daňových výdavkov vylúčiť tieto výdavky (náklady) súvisiace s oslobodeným nepeňažným plnením.

Nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi možno oslobodiť v úhrnnej sume **najviac 500 € za zdaňovacie obdobie od všetkých zamestnávateľov**. Keďže ZDP neukladá zamestnancovi ani zamestnávateľovi oznamovaciu povinnosť v súvislosti s oslobodením nepeňažného plnenia podľa § 5 ods. 7 písm. o)

ZDP, zamestnávateľ nemusí mať v priebehu zdaňovacieho obdobia vedomosť o výške príjmov oslobodených od dane podľa tohto ustanovenia inými zamestnávateľmi. Ak by viacerí zamestnávatelia poskytli zamestnancovi nepeňažné plnenie, pri ktorom by aplikovali ustanovenie § 5 ods. 7 písm. o) ZDP a pôjde o úhrnnú hodnotu vyššiu ako 500 €, potom zamestnávateľ až pri ročnom zúčtovaní preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti prihládne na tieto príjmy, t.j. na príjmy oslobodené od dane, pri ktorých neboli splnené podmienky na oslobodenie (§ 38 ods. 4 ZDP) alebo zamestnanec si ich sám zahrnie do úhrnu zdaniteľných príjmov v daňovom priznaní k dani z príjmov fyzickej osoby. **Úhrnnú sumu príjmov oslobodených od dane podľa § 5 ods. 7 písm. o) ZDP za celé zdaňovacie obdobie zamestnávateľ uvedie na samostatnom riadku v potvrdení o zdaniteľných príjmoch podľa § 39 ods. 5 ZDP.**

Oslobodenie od dane sa uplatní aj u zamestnanca zamestnávateľa, ktorý nie je založený alebo zriadený na podnikanie.

V súlade s princípom vylučovania výdavkov (nákladov) spojených s hlavnou (oslobodenou) činnosťou zo základu dane v zmysle § 13 ods. 1 písm. a) ZDP, je možné aj na nepeňažné plnenia, ktoré nie sú špecificky vymedzené v iných ustanoveniach ZDP ako príjem oslobodený od dane, poskytnuté zamestnávateľom – daňovníkom nezaloženým alebo nezriadeným na podnikanie, aplikovať ustanovenie § 5 ods. 7 písm. o) ZDP.

» Zvýšenie stravného a kilometrovného

Na základe Opatrenia č. 116/2022 Z. z. o sumách stravného sa menia sadzby stravného (diéty) pre jednotlivé časové pásma. **Od 01.05.2022 sú platné nové sadzby stravného pre tuzemské pracovné cesty.**

Sumy stravného pre časové pásma sú:

- 6,00 € pre časové pásmo 5 až 12 hodín,
- 9,00 € pre časové pásmo nad 12 hodín až 18 hodín,
- 13,70 € pre časové pásmo nad 18 hodín.

Výdavky na stravovanie podnikateľa od 01.05.2022

Od 01.01.2022 daňovníci s príjmami z podnikania alebo s príjmami z inej samostatnej zárobkovej činnosti (príjmy podľa § 6 ods. 1 a 2 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov), ktorí si uplatňujú preukázateľné daňové výdavky, nemusia preukazovať výšku stravného dokladom (napr. faktúrou, pokladničným dokladom). Uznať je však možné do daňových výdavkov za každý odpracovaný deň len sumu vo výške **55 % z hodnoty** stravného pre časové pásmo pracovnej cesty 5 až 12 hodín. **Od 01.05.2022 teda pôjde o sumu 3,30 €.**

Výdavky na stravovanie zamestnancov od 01.05.2022

Daňovými výdavkami sú príspevky na stravovanie zamestnancov poskytované **za podmienok ustanovených v Zákonníku práce**. Zo Zákonníka práce vyplýva pre zamestnávateľa povinnosť poskytovať zamestnancovi príspevok na stravovanie, a to:

- vo výške najmenej 55 % z ceny jedla,
- najviac za každé jedlo do výšky 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 – 12 hodín, teda **od 01.05.2022 maximálne do výšky 3,30 €.**

Zmena minimálnej výšky stravovacích poukážok (gastrolístkov) od 01.05.2022

Pri zabezpečovaní stravovania zamestnancov prostredníctvom právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ktorá má oprávnenie sprostredkovať stravovacie služby, sa cenou jedla rozumie hodnota stravovacej poukážky. Zákonník práce ustanovuje minimálnu hodnotu stravovacej poukážky (gastrolístku), ktorá musí predstavovať najmenej 75 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín, teda **hodnota stravovacej poukážky od 01. 05. 2022 musí predstavovať najmenej 4,50 €.**

Do 30.4.2022 je minimálna suma gastrolístka 3,83 €. Keďže minimálny príspevok zamestnávateľa je 55 %, ak zamestnávateľ poskytuje **gastrolístky alebo finančný príspevok na stravovanie**, od 01.05.2022 je minimálna výška príspevku 2,48 €.

Gastrolístky aj finančný príspevok na stravovanie je potrebné **poskytovať vopred**, aby ich mali zamestnanci k dispozícii už prvý pracovný deň.

Základná náhrada za km jazdy pri pracovných cestách od 01.05.2022

Na základe Opatrenia č. 117/2022 Z. z. o sumách základnej náhrady za používanie cestných motorových vozidiel pri pracovných cestách sa menia základné náhrady za každý 1 km, zvýšené sumy sa použijú **od 01.05.2022.**

Od 01.05.2022 teda platí, že suma základnej náhrady za každý 1 km jazdy pre:

- **jednostopové vozidlá a trojkolky je 0,059 €** (do 30.4.2022 sa používa 0,053 €),
- **osobné cestné motorové vozidlá je 0,213 €** (do 30.4.2022 sa používa 0,193 €).

» **Zdaniteľnosť príjmu zamestnanca plynúceho za použitie náradia, zariadenia a predmetov potrebných na výkon práce zamestnanca a k zahrnutiu výdavkov na tento príjem do daňových výdavkov zamestnávateľa (notebooky a iné)**

V zmysle § 145 ods. 2 Zákonníka práce za podmienok dohodnutých v kolektívnej zmluve alebo v pracovnej zmluve poskytuje zamestnávateľ zamestnancovi náhrady za používanie vlastného náradia, vlastného zariadenia a vlastných predmetov potrebných na výkon práce, ak ich využíva s jeho súhlasom. Výkonom práce podľa tohto ustanovenia sa rozumie práca zamestnanca, ktorý je fyzickou osobou, ktorá v pracovnom pomere, a ak to ustanovuje osobitný predpis aj v obdobných vzťahoch, vykonáva pre zamestnávateľa závislú prácu.

V súlade s § 52 ods. 8 písm. c) Zákonníka práce, zamestnávateľ prijíma pri domácej práci alebo telepráci vhodné opatrenia, najmä uhrádza za podmienok podľa § 145 ods. 2 Zákonníka práce preukázateľne zvýšené výdavky zamestnanca spojené s používaním vlastného náradia, vlastného zariadenia a vlastných predmetov potrebných na výkon domácej práce alebo telepráce.

Ide o výdavky zamestnanca, ktoré:

- sú vyššie v porovnaní s bežnými výdavkami,
- vie zamestnanec preukázať,
- súvisia s používaním vlastného náradia, zariadenia a vlastných predmetov, t. j. nie na nákup samotného zariadenia.

Ak sa práca, ktorá by mohla byť vykonávaná na pracovisku zamestnávateľa, vykonáva pravidelne v rozsahu ustanoveného týždenného pracovného času alebo jeho časti z domácnosti zamestnanca, ide o **domácku prácu alebo teleprácu**, ak sa práca vykonáva s použitím informačných technológií, pri ktorých dochádza pravidelne k elektronickému prenosu dát na diaľku.

O domácku prácu alebo teleprácu ide vtedy, ak **ide o pravidelnosť výkonu práce mimo pracoviska zamestnávateľa**, napr. práca z domácnosti sa vykonáva v dohodnutom rozsahu, ktorý je časťou určeného týždenného pracovného času [zamestnanec štyri dni v týždni vykonáva prácu na pracovisku a jeden deň vykonáva prácu z domácnosti, t. j. v tomto prípade sa práca v rozsahu 20 % pracovného času vykonáva z domácnosti; ide o určitý pravidelný vzorec správania sa v podobe striedania miesta výkonu práce na pracovisku zamestnávateľa a mimo neho (z domácnosti)].

Za domácku prácu alebo teleprácu sa v súlade s § 52 ods. 2 Zákonníka práce **nepovažuje** práca, ktorú zamestnanec vykonáva **príležitostne alebo za mimoriadnych okolností so súhlasom zamestnávateľa** alebo po dohode s ním z domácnosti zamestnanca za predpokladu, že druh práce, ktorý zamestnanec vykonáva podľa pracovnej zmluvy, to umožňuje (ďalej len „príležitostná práca z domu“).

Príležitostná práca z domu má skôr charakter náhodnosti, z času na čas, niekedy, nepredvídanosti dôvodov. Mimoriadne okolnosti predstavujú situáciu, ktorá vznikla náhodne, neplánovane, kedy sa výkon práce z domácnosti povolí alebo umožní podľa danej situácie. Táto situácia jednorazovo vznikne a skončí sa. O príležitostnú prácu pôjde vtedy, ak zamestnancovi, napr. ochorenie dieťa a požiada zamestnávateľa, aby s ním mohol zostať doma a robiť z domu, alebo kvôli nepriaznivým

poveternostným podmienkam požiada zamestnávateľa o výkon práce z domu. Špeciálne ustanovenie § 52 ods. 8 Zákonníka práce sa nepoužije pri príležitostnej práci z domu.

Zdanenie príjmu zamestnanca

Ak zamestnanec so súhlasom zamestnávateľa používa na výkon práce vlastné náradie, zariadenie alebo predmety potrebné na výkon práce a zamestnávateľ za ich používanie poskytne zamestnancovi náhradu, pričom podmienky na poskytnutie náhrady sú vopred dohodnuté v kolektívnej zmluve alebo v pracovnej zmluve, potom ide o nárokovú náhradu podľa § 145 ods. 2 Zákonníka práce, ktorú možno podľa zákona o dani z príjmov vylúčiť z predmetu dane len vtedy, ak výška náhrady je určená na základe kalkulácie skutočných výdavkov zamestnanca. Náhrada sa vypočíta na základe kalkulácie skutočných výdavkov zamestnanca. Zamestnanec predkladá zamestnávateľovi také doklady (údaje), z ktorých bude zrejmé, že ide o výdavky, ktoré zamestnanec skutočne vynaložil v súvislosti s používaním vlastného náradia, zariadenia, alebo predmetov potrebných na výkon práce.

Odporúča sa zamestnávateľovi, aby si ich vymedzil používané zariadenia vo vnútornom predpise (napr. vlastným náradím zamestnanca, ktoré používa na výkon práce je počítač, skener, tlačiareň a telefón alebo vlastným zariadením zamestnanca, ktoré používa na výkon práce je stolička, stôl, atď.).

Do kalkulácie skutočných výdavkov možno započítať aj súvisiace výdavky s používaním vlastného náradia, zariadenia a predmetov potrebných na výkon práce, ak ich zamestnanec preukáže. Napr. zvýšené výdavky zamestnanca za elektrickú energiu súvisiace s používaním vlastného náradia počas výkonu prác z domu, môže zamestnanec preukázať aj dokladom (údajmi) o priemernej spotrebe elektrickej energie za prevádzku používaného náradia (napr. spotreba v kWh), dokladom o platbe za spotrebovanú elektrickú energiu (zistenie ceny elektrickej energie za kWh), evidenciou o počte hodín používania vlastného náradia počas dňa (dohodnutý čas vykonávania prác z domu, počas ktorého používa vlastné náradie). Rovnaký postup platí aj pri posúdení skutočných výdavkov zamestnanca na určenie výšky náhrady za internet alebo telekomunikačné služby.

Z pohľadu aplikácie § 5 ods. 5 písm. f) zákona o dani z príjmov nie je rozhodujúce to, či zamestnanec vlastné náradie, zariadenie alebo predmety používa pri výkone práce na pracovisku alebo pri výkone domáckej práce, telepráce, resp. príležitostnej práce z domu. Pre vylúčenie tohto plnenia z predmetu dane je podstatné to, aby takéto výdavky zamestnanca boli zahrnuté do kalkulácie, na základe ktorej zamestnávateľ vypočítal zamestnancovi náhradu za používanie vlastného náradia, zariadenia alebo predmetov potrebných na výkon práce.

Ak by zamestnanec na výkon práce používal vlastný telefón, na ktorom má neobmedzené hovory, tzv. paušál, za čo mesačne platí rovnakú sumu, potom by nedošlo k zvýšeniu výdavkov na telefónne hovory, pretože zamestnanec stále platí rovnako, bez ohľadu na rozsah hovorov. Úhrada zvýšených výdavkov by prišla do úvahy vtedy, ak by zamestnanec vedel preukázať, že z dôvodu výkonu práce si tento paušál musel v porovnaní s existujúcim stavom navýšiť.

Daňový výdavok u zamestnávateľa

Pre uznanie výdavkov (nákladov) vynaložených v súvislosti s používaním vlastného náradia, vlastného zariadenia a vlastných predmetov potrebných na výkon domáckej práce, telepráce alebo príležitostnej práce z domu zamestnanca do daňových výdavkov zamestnávateľa musia byť splnené predovšetkým základné podmienky daňového výdavku vymedzené v § 2 písm. i) zákona o dani z príjmov, t. j. **musí byť preukázané, že uvedené výdavky (náklady) zamestnávateľa v súvislosti s prácou zamestnancov skutočne vznikli, musí ísť o výdavky (náklady) preukázateľne vynaložené so zámerom dosiahnutia, zabezpečenia a udržania zdaniteľných príjmov a taktiež musia byť správne zaúčtované z hľadiska vecnej a časovej súvislosti.** Ak zamestnávateľ bude poskytovať zamestnancovi náhradu spĺňajúcu ustanovenia § 5 ods. 5 písm. f) zákona o dani z príjmov za používanie vlastného náradia, zariadenia a predmetov potrebných na výkon práce, **táto náhrada bude daňovým výdavkom zamestnávateľa podľa § 19 ods. 2 písm. c) šiesty bod zákona o dani z príjmov.** Aj v prípade, ak bude zamestnávateľ paušalizovať náhradu podľa § 5 ods. 6 zákona o dani z príjmov, budú tieto

náhrady daňovým výdavkom zamestnávateľa podľa § 19 ods. 2 písm. c) šiesty bod zákona o dani z príjmov.

Pri domáckej práci alebo telepráci je špeciálna úprava v § 52 ods. 8 písm. c) Zákonníka práce, podľa ktorej zamestnávateľ uhrádza zamestnancovi zvýšené výdavky v súvislosti s používaním vlastného náradia, zariadenia a predmetov potrebných na výkon práce. Ak zamestnávateľ uhradí zamestnancovi zvýšené výdavky v súlade s § 52 ods. 8 písm. c) Zákonníka práce, tieto sú daňovým výdavkom podľa § 19 ods. 2 písm. c) šiesty bod zákona o dani z príjmov bez ohľadu na to, či ich zamestnávateľ uhradí zamestnancovi v plnej sume alebo ich zahrnie do kalkulácie, na základe ktorej určí zamestnancovi náhradu.

Zamestnávateľ môže zamestnancom vykonávajúcim domácku prácu, teleprácu alebo príležitostnú domácku prácu poskytovať aj hygienické prostriedky alebo pracovné pomôcky (napr. perá, kancelársky papier, kalendár) alebo sumu, ktorou zamestnávateľ uhradí zamestnancovi preukázané výdavky vynaložené na tieto účely. Takéto plnenie možno za ustanovených podmienok vylúčiť z predmetu dane v súlade s § 5 ods. 5 písm. b) zákona o dani z príjmov.

Výdavky (náklady) na obstaranie pracovných pomôcok budú u zamestnávateľa daňovým výdavkom podľa § 2 písm. i) a § 19 zákona o dani z príjmov.

Výdavky (náklady) na hygienické vybavenie pracovísk budú u zamestnávateľa daňovým výdavkom podľa § 2 písm. i) a § 19 ods. 2 písm. c) prvý bod zákona o dani z príjmov.

» Usmernenie k zdaňovaniu príspevku za ubytovanie odíedencov

Usmernenie bolo vydané z dôvodu zjednotenia zdaňovania:

- 1) Príspevku za ubytovanie odídencu – ktorý je poskytnutý podľa zákona o azyle č. 480/2022 Z.z.
- 2) Príspevku za ubytovanie – ktorý je poskytnutý zákona o podpore cestovného ruchu č. 91/2010 Z.z.

Zdanenie príspevku podľa §36a zákona o azyle a príspevku za ubytovanie podľa §27k zákona o podpore cestovného ruchu:

A. Príspevok poskytnutý právnickej osobe:

Podnikatelia účtujúci v sústave podvojného účtovníctva zaúčtujú nárok na príspevok na ťarchu účtu 346 – *Dotácie zo štátneho rozpočtu* alebo 347 – *Ostatné dotácie*, ak je takmer isté, že sa splnia všetky podmienky súvisiace s dotáciou a súčasne, že sa dotácia poskytne. Dotácia sa účtuje do výnosov v účtovnom období, v ktorom sú splnené podmienky na účtovanie nároku na dotáciu. Vo všeobecnosti platí, že dotácie a príspevky zo štátneho rozpočtu, z rozpočtu EÚ alebo iných zdrojov sú predmetom dane z príjmov a sú zdaniteľným príjmom.

Ak je príspevok podľa zákona o azyle poskytnutý PO, ktorá nemá príjem z prenájmu oslobodený od dane, zahrnie príjem z príspevku do základu dane v tom zdaňovacom období, v ktorom sú splnené podmienky na účtovanie nároku na príspevok. Výdavky, ako napr. prevádzkové výdavky na služby a energie nehnuteľnosti poskytnutej na ubytovanie, sú daňovým výdavkom. Ak je príjemcom príspevku PO nezaložená na podnikanie, pričom príjem z prenájmu je od dane oslobodený (napr. obec, VUC), príjem zo zaúčtovaného príspevku sa nezahrnie do základu dane a výdavky na energie v poskytnutej nehnuteľnosti sa v nadväznosti na zákon o dani z príjmov neuplatnia.

Ak je príspevok podľa zákona o podpore cestovného ruchu poskytnutý PO poskytujúcej ubytovanie v ubytovacom zariadení podľa živnostenského zákona, príjem z príspevku sa zahrnie do základu dane v tom zdaňovacom období, v ktorom sú splnené podmienky na účtovanie nároku na dotáciu. Výdavky vynaložené v súvislosti s ubytovacím zariadením sú daňovým výdavkom.

B. Príspevok poskytnutý fyzickej osobe:

Podľa zákona o dani z príjmov (§9 ods.2 písm. j) sú od dane oslobodené okrem iného aj podpory a príspevky poskytované z prostriedkov štátneho rozpočtu, rozpočtov obcí, VÚC a štátnych fondov vrátane nepeňažného plnenia okrem platieb prijatých ako náhrada za stratu príjmu alebo

v súvislosti s výkonom činností, z ktorých plynú príjmy podľa §5 a 6 zákona o dani z príjmov. Príspevky podľa zákona o azyle a podľa zákona o cestovnom ruchu sú príspevkami poskytnuté zo štátneho rozpočtu.

Ak je príspevok podľa zákona o azyle poskytnutý FO v súvislosti s výkonom činnosti, z ktorej plynú príjmy podľa §6 zákona o dani z príjmov nie je príspevok príjmom oslobodeným od dane z príjmov FO. Ak nie je príspevok poskytnutý FO v súvislosti s výkonom činnosti, z ktorej plynú príjmy je príspevok príjmom oslobodeným od dane z príjmov FO.

Ak je príspevok podľa zákona o podpore cestovného ruchu poskytnutý FO, ktorá poskytuje ubytovanie a s ním spojené služby v ubytovacom zariadení podľa živnostenského zákona t. j. príspevok je poskytovaný v súvislosti s výkonom činnosti, z ktorej plynú príjmy a teda tento príspevok nie je príjmom oslobodeným od dane z príjmov FO.

U daňovníka ktorý je FO a ktorý účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva alebo vedie daňovú evidenciu podľa §6 ods. 11 zákona o dani z príjmov sa vo všeobecnosti pri zahrnutí príspevku/dotácie/podpory do základu dane postupuje v súlade s §17 ods.3 písm. h) zákona o dani z príjmov. Postup je však možné uplatniť len v takom prípade, ak príspevok bol poskytnutý na úhradu výdavkov. Spomínané príspevky nie sú poskytované účelovo na úhradu výdavkov preto daňovník zahrnie príspevok medzi zdaniteľné príjmy v čase jeho prijatia.

U daňovníka, ktorý je FO a ktorý uplatňuje výdavky percentom z príjmov zahrnie prijatý príspevok medzi zdaniteľné príjmy v čase jeho prijatia. Výdavky percentom z príjmov podľa §6 ods.10 zákona o dani z príjmov nemôže daňovník uplatniť pri príjmoch podľa § 6 ods. 3 zákona o dani z príjmov.

U daňovníka, ktorý je FO a ktorý účtuje v sústave podvojného účtovníctva, príspevok, ktorý je zdaniteľným príjmom, zahrnie do základu dane v súlade s podvojným účtovníctvom rovnako ako daňovník, ktorý je právnickou osobou podnikateľom.

» Novela zákona o miestnych daniach

Zákonom č. 178/2022 Z. z. zo dňa 05.05.2022 došlo s účinnosťou od 15.06.2022 k zmene zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o miestnych daniach a poplatkoch“). Cieľom novely je okrem iného umožniť mestám a obciam vyrubiť vyššiu daň z tzv. schátraných stavieb. Ide o stavby, ktoré sú neudržiavané, nezodpovedajú základným požiadavkám na stavby alebo sú stavbami závadnými, ohrozujúcimi život alebo zdravie osôb, sú neestetické, ale neraz predstavujú hrozbu pre okolité nehnuteľnosti, motorové vozidlá zaparkované v ich blízkosti, či chodcov. Obce v súčasnosti nemali dostatočné finančné páky na to, aby mohli vplývať na vlastníkov schátraných nehnuteľností, ktoré sa nachádzali v dezolátnom stave, hromadil sa v nich komunálny odpad, prípadne sa v nich zdržiavali ľudia bez domova.

Novelou môže správca dane všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo jej jednotlivej časti, alebo v jednotlivom katastrálnom území určiť koeficient ročnej sadzby dane zo stavieb pre jednotlivé druhy stavieb, ak sú schátranými stavbami (ďalej len „koeficient sadzby dane neudržiavanej stavby“). Takto určený koeficient sadzby dane neudržiavanej stavby je vyšší ako 1, najviac však 10. V prípade jeho neurčenia prostredníctvom všeobecne záväzného nariadenia sa koeficient nebude uplatňovať. Sadzba dane pre tieto stavby je súčin sadzby dane zo stavieb určenej vo všeobecne záväznom nariadení a koeficientu sadzby dane neudržiavanej stavby. Zvýšenú daň z tzv. schátraných stavieb bude možné vyrubiť až v prípade, že vlastník stavby bol na zámer uplatniť na jeho nehnuteľnosť koeficient najmenej dvakrát vyzvaný. Správca dane uplatní sadzbu dane upravenú o koeficient sadzby dane neudržiavanej stavby v nasledujúcom zdaňovacom období od doručenia druhej výzvy správcu dane podľa predchádzajúcej vety.

Koeficient sadzby dane neudržiavanej stavby možno určiť pri stavbách, ktoré sú:

a) stavbami, ktoré vlastník riadne neudržiava podľa osobitného predpisu a stavebný úrad mu vo verejnom záujme právoplatne nariadil,

aby sa v určenej lehote a za určených podmienok postaral o nápravu podľa osobitného predpisu, pričom vlastník túto povinnosť v stanovenej lehote nesplnil,

- b) stavbami, ktoré nezodpovedajú základným požiadavkám na stavby podľa osobitného predpisu, čím ohrozujú alebo obťažujú užívateľov alebo okolie stavby a stavebný úrad ich vlastníkovi právoplatne nariadil uskutočniť nevyhnutné úpravy na stavbe, pričom vlastník túto povinnosť v stanovenej lehote nesplnil,
- c) závadnými stavbami ohrozujúcimi život alebo zdravie osôb podľa osobitného predpisu, ak ich nemožno hospodárne opraviť a stavebný úrad vlastníkovi právoplatne nariadil odstránenie stavby podľa osobitného predpisu, pričom vlastník túto povinnosť v stanovenej lehote nesplnil.

» Novela zákona o rozpočtových pravidlách

Prijatým zákona č. 121/2022 Z. z. o príspevkoch z fondov Európskej únie a o zmene a doplnení niektorých zákonov došlo s účinnosťou od 01. mája 2022 k novele zákona č. 583/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách územnej samosprávy (ďalej len „zákon o rozpočtových pravidlách“). Uvedenou novelou sa rozšíril okruh záväzkov, ktoré sa nezapočítavajú do celkovej sumy dlhu obce alebo vyššieho územného celku. Cieľom tejto novely je motivácia a podpora obcí a vyšších územných celkov pri investíciách do svojho rozvoja prostredníctvom návratných foriem financovania.

V zmysle novelizovaného § 17 ods. 8 zákona o rozpočtových pravidlách sa do celkovej sumy dlhu obce alebo vyššieho územného sa nezapočítavajú záväzky z pôžičky poskytnutej z Audiovizuálneho fondu, z úveru poskytnutého zo Štátneho fondu rozvoja bývania, z úveru poskytnutého z Environmentálneho fondu, záväzky z pôžičky poskytnutej z Fondu na podporu umenia, **záväzky z návratných zdrojov financovania poskytované orgánom podľa osobitných predpisov** a záväzky z návratných

zdrojov financovania prijatých na zabezpečenie predfinancovania realizácie spoločných programov Slovenskej republiky a Európskej únie, operačných programov spadajúcich do cieľa Európska územná spolupráca a programov financovaných na základe medzinárodných zmlúv o poskytnutí grantu uzatvorených medzi Slovenskou republikou a inými štátmi najviac v sume nenávratného finančného príspevku poskytnutého na základe zmluvy uzatvorenej medzi obcou alebo vyšším územným celkom a orgánom podľa osobitného predpisu; to platí, aj ak obec alebo vyšší územný celok vystupuje v pozícii partnera v súlade s osobitným predpisom rovnako, najviac v sume poskytnutého nenávratného finančného príspevku.

Orgánom, ktorý bude poskytovať návratné zdroje financovania podľa osobitných predpisov z fondov Európskej únie je spoločnosť Slovak Investment Holding a. s. Uvedené prostriedky budú určené najmä pre oblasti energetickej efektívnosti, sociálnej ekonomiky a podpory bývania.

» Plnenia, ktoré sú/nie sú predmetom DPH

Podľa § 2 ods. 1 písm. b) zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v z.n.p. (ďalej len „zákon o DPH“) predmetom dane je poskytnutie (dodanie) služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

Službou je každé dodanie, ktoré nie je dodaním tovaru. O dodanie služby, ktoré je zdaniteľným obchodom, ide v tom prípade, ak existuje právny vzťah medzi poskytovateľom služby a prijímateľom služby, ktorý sa realizuje za určitú protihodnotu.

➤ Zmluvné pokuty, penále, úroky z omeškania majúce charakter finančného vyrovnania

Zmluvná pokuta je zabezpečovací inštitút pre prípadné porušenie zmluvných povinností, pričom v písomnej forme je vopred určená výška pokuty prípadne spôsob jej výpočtu a nárok jednej zmluvnej strany na jej uplatnenie.

Z pohľadu zákona o DPH ide o finančnú kompenzáciu (sankciu), ktorá nie je dodaním

služby a nie je predmetom DPH podľa § 2 ods. 1 písm. b) zákona o DPH a to najmä preto, že ide o plnenie bez protihodnoty. Rovnako by sa posudzoval úrok z omeškania či penále.

➤ Zmluvné pokuty pri predčasnom ukončení poskytovania služby majúce charakter protihodnoty

Uvedená situácia bola riešená v rozsudku C-43/19 Vodafone Portugal ako aj v rozsudku C-295/17 MEO.

Prejudiciálnou otázkou bolo, či je dodávateľ povinný zaplatiť DPH z vopred stanovenej sumy, ktorú vyúčtuje svojim zákazníkom v prípade, keď z dôvodu za ktorý zodpovedá zákazník, dôjde k ukončeniu zmluvy so záväzne dohodnutou dobou platnosti (doba viazanosti) pred uplynutím tejto doby a ktorá sa rovná výške základného mesačného paušálu, ktorý je zákazník povinný platiť podľa zmluvy, vynásobenej počtom mesiacov, ktoré zostávajú do skončenia doby viazanosti a za okolností, keď v čase vyúčtovania uvedenej sumy „náhrady škody“ – bez ohľadu na to, či bola v skutočnosti zaplatená, poskytovateľ už prestal poskytovať tieto služby.

Zmluvným účelom je odradiť zákazníka od nedodržania doby viazanosti, ku ktorej sa zaviazal a nahradiť poskytovateľovi ušlý zisk, ktorý by poskytovateľ dosiahol, ak by zmluva bola platná až do konca obdobia.

Kľúčová otázka v oboch prípadoch bola, či suma, ktorú by poskytovateľ (dodávateľ) vyberal po zvyšok uvedenej doby, má byť považovaná za protihodnotu za poskytovanie služieb?

V tomto prípade, z dôvodu nedodržania zmluvných podmienok, dlhovaná suma predstavovala výšku predplatného vynásobeného výškou paušálu v príslušných mesiacoch, počas ktorých by sa za predpokladu neporušenia zmluvy služba poskytovala.

Súdny dvor rozhodol takto:

Vo veci C-295/17, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA

1. Článok 2 ods. 1 písm. c) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že

vopred stanovená suma, vyberaná poskytovateľom služieb v prípade predčasného ukončenia zmluvy o poskytovaní služieb, stanovujúcej minimálnu dobu viazanosti, zo strany jeho zákazníka alebo z dôvodu, za ktorý zodpovedá jeho zákazník, pričom táto suma predstavuje sumu, ktorú by poskytovateľ služby vyberal po zvyšok uvedenej doby, ak by nedošlo k takémuto predčasnému ukončeniu zmluvy, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu, sa musí považovať za protihodnotu za poskytovanie služieb a ako taká podlieha tejto dani.

2. Pre kvalifikáciu sumy vopred stanovenej v zmluve o poskytovaní služieb, ktorú je zákazník povinný zaplatiť v prípade predčasného ukončenia tejto zmluvy, nie je relevantná skutočnosť, že účelom tejto paušálnej sumy je odradiť zákazníkov od nedodržania minimálnej doby viazanosti a nahradiť škodu, ktorá vznikne poskytovateľovi služieb z dôvodu nedodržania tejto doby, ako ani skutočnosť, že odmena sprostredkovateľa za uzavretie zmlúv stanovujúcich minimálnu dobu viazanosti je

vyššia ako jeho odmena za uzavretie zmlúv nestanovujúcich takúto dobu viazanosti, a ani skutočnosť, že uvedená suma je podľa vnútroštátneho práva kvalifikovaná ako zmluvná pokuta.

Vo veci C-43/19, Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA

Článok 2 ods. 1 písm. c) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že sumy prijaté poskytovateľom v prípade predčasného ukončenia zmluvy o poskytovaní služieb z dôvodov, za ktoré zodpovedá zákazník a v ktorej je dohodnutá jeho doba viazanosti ako protiplnenie za poskytnutie výhodných obchodných podmienok tomuto zákazníkovi, sa majú považovať za protihodnotu za poskytovanie služieb v zmysle tohto ustanovenia.

KONTAKTY

V prípade akýchkoľvek otázok ohľadne záležitostí uvedených v tejto publikácii sa prosím spojte s jedným z nasledujúcich odborníkov z daňového alebo audítorského oddelenia:

Oddelenie daní:

- » Ing. Bašová Martina
basova@taxauditslovensko.sk
+421 915 572 729

Oddelenie auditu:

- » Ing. Schmidtová Silvia
manažér auditu - špecialista
schmidtova@taxauditslovensko.sk
+421 915 499 080
- » Ing. Demčáková Radka
demcakova@taxauditslovensko.sk
+421 905 641 572
- » Ing. Chrenková Erika
chrenkova@taxauditslovensko.sk
+421 915 702 330
- » Ing. Grigová Lucia
grigova@taxauditslovensko.sk
+421 907 750 336
- » Ing. Krajčovičová Ivona
krajcovicova@taxauditslovensko.sk
+ 421 905 775 425
- » Ing. Kudelášová Michaela
kudelasova@taxauditslovensko.sk
+421 907 716 228
- » Ing. Tomovič Ľubomír
tomovic@taxauditslovensko.sk
+421 915 702 616

TAX – AUDIT Slovensko, spol. s r. o.
Kapitulská 14, 917 01 Trnava
audítorská spoločnosť so štátnou licenciou SKAu č. 131
IČO: 36 219 835, DIČ: 2020162463, IČ DPH: SK 2020162463

 033/5349291, 0908 754 117
 taxaudit@slovanet.sk
 www.taxauditslovensko.sk

EKOPRAKTIK, spol. s r. o.
Kapitulská 14, 917 01 Trnava
audítorská spoločnosť so štátnou licenciou SKAu č. 51
IČO: 34 103 163, DIČ: 2020392781, IČ DPH: SK 2020392781

 033/5349241, 0908 754 117
 ekopraktik@nextra.sk

Ing. Viliam Kupec, PhD., MBA
Daňový poradca SKDP č. 52/92
Auditor SKAu č. 395

Ing. Ružena Straková, MBA
Daňový poradca SKDP č. 248/94
Auditor SKAu č. 797