



Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

Informácia

k úprave základu dane o zmluvné pokuty, úroky z omeškania, poplatky z omeškania, paušálne náhrady spojené s uplatnením pohľadávky do 31.12.2014 a od 1.1.2015

Zmluvné pokuty, úroky z omeškania, poplatky z omeškania, paušálne náhrady nákladov spojené s uplatnením pohľadávky a úprava základu dane do 31.12.2014 (§ 17 ods. 19 zákona o dani z príjmov).

Do 31.12.2014

boli **u dlžníka** - daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva a daňovníka účtujúceho podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo uznané za daňové výdavky **len po zaplatení** (aj čiastočnom zaplatení) výdavky (náklady) vymedzené v § 17 ods. 19 zákona o dani z príjmov:

- zmluvné pokuty,
- poplatky z omeškania,
- úroky z omeškania okrem úrokov z omeškania z úverov platených bankám a prijatých bankami a úrokov z omeškania v prípade vzniku nepovoleného debetného zostatku na bežnom účte platených bankám a prijatých bankami,
- paušálne náhrady nákladov spojené s uplatnením pohľadávky,
- kompenzačné platby vyplácané podľa § 22 ods. 5 zákona č. 250/2012 Z. z. o regulácii v sieťových odvetviach.

V zdaňovacom období, v ktorom vznikla povinnosť o nich účtovať do nákladov, ale neboli zaplatené do konca tohto zdaňovacieho obdobia, zvyšovali výsledok hospodárenia na riadku 140 tlačiva daňového priznania právnických osôb (ďalej len „DP“). V zdaňovacom období, v ktorom boli zaplatené, znižovali výsledok hospodárenia na riadku 270 tlačiva DP.

Na druhej strane u **veriteľa** tieto príjmy (výnosy) boli súčasťou základu dane **po prijatí** (aj čiastočnom prijatí) úhrady. V zdaňovacom období, v ktorom vznikla povinnosť o nich účtovať do výnosov, a neboli prijaté do konca zdaňovacieho obdobia, znižovali výsledok hospodárenia na riadku 260 tlačiva DP. V zdaňovacom období, v ktorom boli prijaté, zvyšovali výsledok hospodárenia na riadku 120 tlačiva DP.

Príklad č. 1 – Zmluvná pokuta účtovaná do nákladov v r. 2013, zaplatená v r. 2014

Akciová spoločnosť so zdaňovacím obdobím kalendárny rok účtovala v máji 2013 do nákladov zmluvnú pokutu vo výške 5 000 eur od obchodného partnera, ktorú zaplatila až 25.2.2014. V zdaňovacom období 2013 zmluvná pokuta účtovaná **u dlžníka** do nákladov zvýšila výsledok hospodárenia na r. 140 tlačíva DP. V roku zaplatenia (v r. 2014) znížila suma zmluvnej pokuty výsledok hospodárenia na r. 270 tlačíva DP.

Príklad č. 2 – Zmluvná pokuta účtovaná do výnosov v r. 2013, prijatá v r. 2014

Akciová spoločnosť so zdaňovacím obdobím kalendárny rok účtovala v decembri 2013 do výnosov zmluvnú pokutu vo výške 3 000 eur voči obchodnému partnerovi, ktorú dlžník uhradil až v januári 2014. V zdaňovacom období 2013 zmluvná pokuta účtovaná **u veriteľa** do výnosov znížila výsledok hospodárenia na r. 260 tlačíva DP. V roku prijatia úhrady (v r. 2014) zvýšila suma zmluvnej pokuty výsledok hospodárenia na r. 120 tlačíva DP.

Zmluvné pokuty, úroky z omeškania, poplatky z omeškania, paušálne náhrady nákladov spojené s uplatnením pohľadávky a úprava základu dane od 01.01.2015 (§ 21 ods. 2 písm. m/ zákona o dani z príjmov)

Od 1.1.2015

podľa § 21 ods. 2 písm. m) novelizovaného zákona o dani z príjmov **nie sú u dlžníka** považované za daňové výdavky **bez ohľadu na ich zaplatenie**:

- paušálne náhrady nákladov spojené s uplatnením pohľadávky,
- zmluvné pokuty,
- úroky z omeškania,
- poplatky z omeškania.

U veriteľa sa od 1.1.2015 uvedené položky **zahrnú do základu dane (do výnosov) ako súčasť výsledku hospodárenia**. V súlade s § 52zd ods. 2 zákona o dani z príjmov sa postup použije po prvýkrát za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr od 1.1.2015. Daňovník so zdaňovacím obdobím hospodársky rok tento postup použije po prvýkrát až v zdaňovacom období, ktoré začne v priebehu roku 2015.

Upozornenie: Kompenzačné platby podľa osobitného predpisu sú aj od 1.1.2015 zaradené medzi výdavky (náklady), ktoré sa považujú za daňový výdavok po zaplatení podľa § 17 ods. 19 písm. a) zákona o dani z príjmov účinného od 1.1.2015. Súčasne má dlžník povinnosť uplatniť pri ich vyplatení zrážkovú daň podľa § 43 ods. 3 písm. m) zákona o dani z príjmov.

Príklad č. 3 – Úrok z omeškania účtovaný do nákladov v r. 2015

Akciová spoločnosť so zdaňovacím obdobím kalendárny rok účtovala v marci 2015 do nákladov úrok z omeškania vo výške 1 500 eur. Úrok z omeškania **u dlžníka** nie je daňovým výdavkom (nákladom), aj napriek skutočnosti, že ho spoločnosť uhradila 17.8.2015.

Príklad č. 4 – Zmluvná pokuta účtovaná do výnosov v r. 2015

Akciová spoločnosť so zdaňovacím obdobím kalendárny rok účtovala v marci 2015 do výnosov zmluvnú pokutu vo výške 5 000 eur. Zmluvná pokuta **u veriteľa** zaučtovaná do

výnosov je zdaniteľným príjmom podľa účtovníctva, bez ohľadu na prijatie úhrady (zaplatenie dlžníkom). Bude súčasťou výsledku hospodárenia na r. 100 tlačíva DP.

Zmluvné pokuty, úroky z omeškania, poplatky z omeškania, paušálne náhrady nákladov spojené s uplatnením pohľadávky, ak boli účtované do nákladov alebo výnosov do 31.12.2014 a zaplatené alebo prijaté boli od 1.1.2015.

Aj keď zákon o dani z príjmov neustanovuje konkrétny postup pri zahrnutí zmluvných pokút, úrokov z omeškania, poplatkov z omeškania a paušálnych náhrad nákladov spojených s uplatnením pohľadávky **zaúčtovaných do 31. decembra 2014 do základu dane od 1.1.2015**, možno podporne vychádzať z prechodného ustanovenia § 52zd ods. 2 zákona o dani z príjmov, podľa ktorého ustanovenie § 21 ods. 2 písm. m) zákona o dani z príjmov v znení účinnom od 1. januára 2015 sa použije po prvýkrát za zdaňovacie obdobie, ktoré sa začína najskôr 1. januára 2015. Až výdavky (náklady) uvedené v § 21 ods.2 písm. m) zákona o dani z príjmov **vzniknuté a zaúčtované v zdaňovacom období začínajúcom najskôr 1. januára 2015 sa nebudú považovať za daňové výdavky**. Pri výdavkoch (nákladoch) u dlžníka a príjmoch (výnosoch) u veriteľa podľa § 17 ods. 19 zákona o dani z príjmov platného do 31.12.2014, ktoré boli **zaúčtované do konca roka 2014 sa uplatní postup vyplývajúci z ustanovení zákona o dani z príjmov účinných do 31. decembra 2014 aj od 1.1.2015**.

Príklad č. 5 – Zmluvná pokuta účtovaná do nákladov v r. 2014, uhradená v r.2015 a neskôr
Spoločnosť s ručením obmedzeným so zdaňovacím obdobím kalendárny rok účtovala v októbri 2014 do nákladov zmluvnú pokutu vo výške 4 000 eur, ktorú zaplatila až 20.3.2015. V zdaňovacom období 2014 zmluvná pokuta účtovaná **u dlžníka** do nákladov zvýšila výsledok hospodárenia na r. 140 tlačíva DP, v roku zaplatenia (v r. 2015) zníži výsledok hospodárenia na r. 270 tlačíva DP.

Príklad č. 6 – Zmluvná pokuta účtovaná do výnosov v r. 2014 a prijatá v r. 2015 a neskôr
Spoločnosť s ručením obmedzeným so zdaňovacím obdobím kalendárny rok účtovala v októbri 2014 do výnosov zmluvnú pokutu vo výške 4 000 eur, úhradu prijala až v marci 2015. V zdaňovacom období 2014 zmluvná pokuta účtovaná **u veriteľa** do výnosov znížila výsledok hospodárenia na r. 260 tlačíva DP, v roku prijatia úhrady (v r. 2015) zvýši výsledok hospodárenia na r. 120 tlačíva DP.

Príklad č. 7 – Zmluvná pokuta u daňovníka s hospodárskym rokom začatým v r.2014 a skončeným v r. 2015

Právnická osoba má zdaňovacie obdobie hospodársky rok v trvaní od 1.10.2014 do 30.9.2015. V apríli 2015 zaúčtovala do nákladov zmluvnú pokutu vo výške 500 eur. Zmluvná pokuta sa posudzuje podľa § 52zd ods. 2 zákona o dani z príjmov a daňovým výdavkom (nákladom) tohto hospodárskeho roka bude v prípade, ak ju spoločnosť do konca zdaňovacieho obdobia (do 30.9.2015) zaplatí. Až zmluvná pokuta, o ktorej bude účtované v nákladoch od 1.10.2015 nebude považovaná za daňový výdavok podľa § 21 ods. 2 písm. m) zákona o dani z príjmov.

Upozornenie: Podľa § 21 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov platného do 31.12.2014 **neboli uznané za daňové výdavky** zvýšenia dane, prirážky k poistnému platenému na

zdravotné poistenie, úroky platené za obdobie odkladu platenia dane a cla, penále a pokuty s výnimkou zaplatených zmluvných pokút bez ohľadu na ich zaplataenie. Od 1.1.2015 bolo ustanovenie spresnené, pričom naďalej žiadne sankcie vyrubené štátnymi orgánmi, vyplývajúce z osobitných predpisov nie sú daňovým výdavkom, súčasne aj všetky zmluvné pokuty (bez ohľadu na osobu, ktorá ich vyrubila a bez ohľadu na zaplataenie), **nie sú na strane dlžníka daňovým výdavkom.**

*Vypracovalo: Finančné riaditeľstvo SR
Odbor podpory a služieb pre verejnosť
január 2015*