

Informácia o novele zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (zákon č. 333/2014 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony)

Obsah

1. Daň z príjmov fyzickej osoby
 - 1.1 Zdaňovanie nepeňažných príjmov zo závislej činnosti
 - 1.2 Oslobodenie od dane z príjmov fyzickej osoby
 - 1.3 Uplatňovanie výdavkov
 - 1.4 Preddavky na daň z príjmov fyzickej osoby
 - 1.5 Daňový bonus
2. Daň z príjmov právnickej osoby
 - 2.1 Pravidlá nízkej kapitalizácie
 - 2.2 Preddavky na daň z príjmov právnickej osoby
3. Spoločné ustanovenia pre fyzické osoby a právnické osoby
 - 3.1 Zisťovanie základu dane z príjmov fyzickej osoby a právnickej osoby
 - 3.2 Daňové výdavky a nedaňové výdavky
 - 3.3 Rezervy a opravné položky
 - 3.4 Finančný prenájom a tzv. spätný prenájom majetku
 - 3.5 Zmeny v uplatňovaní daňových odpisov
 - 3.6 Daňová strata
 - 3.7 Odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj
 - 3.8 Zdaňovanie peňažných a nepeňažných plnení poskytnutých poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, jeho zamestnancovi alebo zdravotníckemu pracovníkovi od držiteľa

NR SR dňa 30.10.2014 schválila zákon č. 333/2014 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony. V čl. I tohto zákona sa s **účinnosťou od 01.01.2015** mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“).

Zmeny sa týkajú najmä nasledujúcich oblastí:

1. Daň z príjmov fyzickej osoby

1.1 Zdaňovanie nepeňažných príjmov zo závislej činnosti - § 5 ods. 3 písm. d), § 19 ods. 2 písm. c) siedmy bod, § 35 ods. 3 písm. a), § 35 ods. 6, § 39 ods. 2 písm. f), § 47 ods. 1, § 52zd ods. 3 ZDP, príloha č. 6

Príjmom zo závislej činnosti zamestnanca je aj nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi zamestnávateľom, ktorý je platiteľom dane (ďalej len „zamestnávateľ“). Zamestnávateľ toto nepeňažné plnenie, okrem príjmov podľa § 5 ods. 1 písm. j) a k) a ods. 3 písm. a) ZDP môže navýšiť na sumu vypočítanú podľa prílohy č. 6 ZDP, pričom za príjem zo závislej činnosti zamestnanca sa v tomto prípade považuje takto navýšené nepeňažné plnenie.

Zamestnávateľ pri výpočte zdaniteľnej mzdy zamestnanca, ktorému poskytol nepeňažné plnenie, má možnosť postupovať dvoma spôsobmi:

- bez navýšenia nepeňažného príjmu, pri uplatnení ktorého vypočíta zdaniteľnú mzdu tak, ako v prípade poskytnutia peňažného plnenia zamestnancovi, t. j. spôsobom platným aj do 31.12.2014;
- s využitím navýšenia nepeňažného plnenia, pri uplatnení ktorého zamestnávateľ nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi navýši na sumu podľa prílohy č. 6 ZDP, t. j. nepeňažné plnenie navýši o preddavok na daň a o povinné poistné a príspevky, ktoré je povinný platiť zamestnanec podľa osobitných predpisov.

Takto navýšené nepeňažné plnenie zaokrúhlené na eurocenty nadol v súlade s § 47 ods. 1 ZDP je súčasťou úhrnu zdaniteľných príjmov zo závislej činnosti zamestnanca. Zamestnávateľ z navýšeného nepeňažného plnenia je povinný zraziť a odvieť za zamestnanca preddavky na daň.

Mzdový list zamestnanca musí na daňové účely obsahovať úhrn vyplatených zdaniteľných miezd za každý kalendárny mesiac bez ohľadu na to, či ide o peňažné plnenia alebo o nepeňažné plnenie podľa § 5 ods. 3 písm. d) ZDP.

Postup podľa § 5 ods. 3 písm. d) ZDP v znení účinnom od 01.01.2015 sa prvýkrát použije pri výpočte nepeňažného príjmu poskytnutého zamestnancovi po 31.12.2014.

Poistné a príspevky zamestnanca z navýšeného nepeňažného plnenia a preddavky na daň zrazené podľa § 35 ZDP z tohto navýšeného nepeňažného plnenia sú daňovým výdavkom podľa ustanovenia § 19 ods. 2 písm. c) ZDP, ktoré bolo doplnené o siedmy bod.

1.2 Oslobodenie od dane z príjmov fyzickej osoby

Nepeňažné plnenie zamestnanca poskytnuté formou produktov vlastnej výroby zamestnávateľa, ktorého predmetom činnosti je poľnohospodárska výroba - § 5 ods. 7 písm. l) ZDP

Doplnením ustanovenia § 5 ods. 7 ZDP o písmeno l) sa rozširuje okruh príjmov oslobodených od dane z príjmov fyzickej osoby. Podľa predmetného ustanovenia od dane z príjmov sa oslobodzujú príjmy poskytnuté ako nepeňažné plnenie formou produktov vlastnej výroby poskytnuté od zamestnávateľa, ktorého predmetom činnosti je poľnohospodárska výroba, najviac v úhrnnej výške 200 € ročne od všetkých zamestnávateľov.

Ak takto vymedzené nepeňažné plnenie presiahne 200 € ročne, do základu dane sa zahrnie len plnenie nad takto ustanovenú sumu.

Náhrada nemajetkovej ujmy - § 8 ods. 1 písm. n), § 9 ods. 2 písm. i) ZDP

V dôsledku zmeny vykonanej v § 9 ods. 2 písm. i) ZDP sa od 01.01.2015 náhrada nemajetkovej ujmy vyplatená fyzickej osobe podľa § 13 ods. 2 Občianskeho zákonníka, okrem náhrady nemajetkovej ujmy, ktorá bola spôsobená trestným činom, považuje za zdaniteľný príjem. Takáto náhrada nemajetkovej ujmy je považovaná za ostatný príjem podľa § 8 ods. 1 písm. n) ZDP. Náhrada nemajetkovej ujmy vyplatená podľa § 13 ods. 2 Občianskeho zákonníka, ktorá bola spôsobená trestným činom, sa aj naďalej považuje za príjem oslobodený od dane podľa § 9 ods. 2 písm. i) ZDP.

Odmena poskytnutá oznamovateľovi protispoločenskej činnosti - § 9 ods. 2 písm. aa) ZDP

S účinnosťou od 01.01.2015 sa v § 9 ods. 2 ZDP dopĺňa nové písmeno aa), v dôsledku čoho sa okruh príjmov oslobodených od dane z príjmov fyzickej osoby rozširuje o príjem, ktorým je odmena poskytnutá Ministerstvom spravodlivosti Slovenskej republiky oznamovateľovi protispoločenskej činnosti podľa § 9 zákona č. 307/2014 Z. z. o niektorých opatreniach súvisiacich s oznamovaním protispoločenskej činnosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

1.3 Uplatňovanie výdavkov

Poistné a príspevky spoločníka v.o.s. a komplementára k. s. - § 6 ods. 9, § 19 ods. 3 písm. i) ZDP

V súvislosti so zmenou vykonanou v § 6 ods. 9 ZDP sa poistné a príspevky, ktoré sú hradené verejnou obchodnou spoločnosťou za svojich spoločníkov alebo komanditnou spoločnosťou za svojich komplementárov, nezahŕňajú do daňových výdavkov verejnej obchodnej spoločnosti alebo komanditnej spoločnosti.

Výdavky pri príjmoch z predaja nehnuteľností a prevode obchodných podielov - § 8 ods. 5 a 7 ZDP

Pri príjme z prevodu vlastníctva nehnuteľnosti podľa § 8 ods. 1 písm. b) ZDP sa za preukázateľne vynaložené výdavky na obstaranie nehnuteľnosti podľa § 8 ods. 5 písm. f) ZDP považujú aj:

- úhrada za prevod členských práv a povinností spojených s prevodom práva užívania nájomného družstevného bytu;
- úroky z hypotekárneho úveru alebo stavebného úveru súvisiace s obstaraním tejto nehnuteľnosti alebo úroky z účelového úveru na bývanie, ktorý má v zmluvných podmienkach uvedené obstaranie tejto nehnuteľnosti, okrem úrokov, ktoré boli uplatnené ako daňový výdavok počas zaradenia tejto nehnuteľnosti do obchodného majetku, pričom rovnako sa posudzujú aj iné poplatky súvisiace s poskytnutým úverom.

Z dôvodu právnej istoty sa spresňuje ustanovenie § 8 ods. 7 ZDP, podľa ktorého je možné pri príjmoch z prevodu podielu na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva podľa § 8 ods. 1 písm. f) ZDP, ktoré boli nadobudnuté dedením alebo darovaním, odpočítat výdavky vo výške reprodukčnej obstarávacej ceny určenej podľa § 25 ods. 1 písm. c) ZDP zistenej v čase ich nadobudnutia.

Výdavky na spotrebované PHL pri použití osobného motorového vozidla nezahrnutého do obchodného majetku daňovníka s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP - § 19 ods. 2 písm. e) prvý bod ZDP

Daňovník s príjmami z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, ktorý vykonáva činnosť v inom mieste, ako je miesto, v ktorom činnosť pravidelne vykonáva, ak na cestovanie využije vlastné osobné motorové vozidlo nezahrnuté do obchodného majetku, si od 01.01.2015 môže uplatniť preukázateľne vynaložené výdavky na spotrebu PHL a základnej náhrady za každý jeden km jazdy podľa zákona č. 283/2002 Z. z. len vtedy, ak osobné motorové vozidlo nebolo nikdy zahrnuté do obchodného majetku tohto daňovníka.

1.4 Preddavky na daň z príjmov fyzickej osoby - § 34 ods. 5 a ods. 10, § 52zd ods. 8 ZDP

Pri výpočte preddavkov na daň fyzickej osoby došlo k zmenám, ktoré sa budú prvýkrát aplikovať pri výpočte preddavkov na daň fyzickej osoby v preddavkovom období, ktoré začne prvý deň po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania k dani z príjmov fyzickej osoby za rok 2014 v roku 2015 :

- posledná známa daňová povinnosť na výpočet preddavkov na daň sa vypočíta zo základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa § 5 ZDP, § 6 ods. 1 a 2 ZDP zníženého o odpočet daňovej straty a príjmov podľa § 6 ods. 3 a 4 ZDP (výšku poslednej známej daňovej povinnosti už nebudú ovplyvňovať príjmy podľa § 7 a 8 ZDP); vypočítaná daň na tieto účely sa zníži už len o daňový bonus (nezníži sa o zápočet dane zaplatenej v zahraničí a o zrážkovú daň);
- daňovník neplatí preddavky na daň, ak čiastkový základ dane z príjmov zo závislej činnosti podľa § 5 ZDP tvorí viac ako 50 % zo súčtu čiastkových základov dane podľa § 5 a 6 ZDP (nie z celkového základu dane).

Problematika platenia preddavkov na daň fyzickej osoby je riešená v Metodickom pokyne k plateniu preddavkov na daň z príjmov fyzickej osoby podľa § 34 ZDP od 1. januára 2015, ktorý je uverejnený na webovom sídle finančnej správy. (https://www.financnasprava.sk/img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Profesionalna_zona/Dane/Metodicke_pokyny/Priame_dane/2014.12.18_MP_dan_fyz_osoby.pdf)

1.5 Daňový bonus - § 52zd ods. 7 ZDP

S účinnosťou od 01.01.2015 sa suma daňového bonusu podľa § 33 ZDP zvyšuje vždy k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia rovnakým koeficientom, ako sa zvyšovala suma životného minima podľa zákona č. 601/2003 Z. z. o životnom minime a o zmene a doplnení niektorých zákonov k 1. júlu predchádzajúceho zdaňovacieho obdobia, t. j. zavádza sa jednotná suma daňového bonusu počas celého príslušného zdaňovacieho obdobia.

Ustanovenie § 52 ods. 48 ZDP sa od 01.01.2015 neuplatňuje.

2. Daň z príjmov právnickej osoby

2.1 Pravidlá nízkej kapitalizácie - § 21a, § 52zd ods. 5 ZDP

V ZDP sa zavádza limit pre maximálnu výšku úrokov platených z úverov a pôžičiek a súvisiacich výdavkov (nákladov), ktoré možno zahrnúť do daňových výdavkov, ak sú úvery a pôžičky poskytnuté právnickej osobe od závislej osoby. Limit je ustanovený do 25 % hodnoty ukazovateľa vypočítaného ako súčet výsledku hospodárenia pred zdanením uvedeného na riadku 100 daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby za príslušné zdaňovacie obdobie a v ňom zahrnutých odpisov a nákladových úrokov. Do posudzovaného stavu úverov a pôžičiek sa nezahrňujú úvery a pôžičky alebo ich časti, z ktorých úroky sú súčasťou obstarávacej ceny majetku.

Pravidlá nízkej kapitalizácie sa po prvýkrát použijú na úroky plynúce na základe zmlúv o úveroch a pôžičkách pri podaní daňového priznania za zdaňovacie obdobie, ktoré

sa začína najskôr 01.01.2015. Dátum uzatvorenia zmluvy o úvere a pôžičke vrátane dodatkov nemá vplyv na uplatňovanie tohto ustanovenia.

2.2 Preddavky na daň z príjmov právnickej osoby - § 42 ods. 2, § 52zd ods. 2 ZDP

Podľa doplneného znenia § 42 ods. 2 ZDP daňovník, ktorý má zdaňovacie obdobie hospodársky rok, platí štvrťročné preddavky na daň do konca príslušného štvrťroka hospodárskeho roka. V súlade s prechodným ustanovením § 52zd ods. 2 ZDP sa uvedené prvýkrát použije za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2015, tzn. najskôr za hospodársky rok, ktorý začne 01.02.2015.

3. Spoločné ustanovenia pre fyzické osoby a právnické osoby

3.1 Zisťovanie základu dane z príjmov fyzickej osoby a právnickej osoby

Zmarené investície - § 17 ods. 3 písm. g) ZDP

Znenie ustanovenia účinné do konca roka 2014 bolo od 01.01.2015 nahradené novým znením, ktoré upravuje zahrňovanie tzv. zmarených investícií do základu dane. Ak nejde o škodu, výdavky (náklady) vynaložené pri obstarávaní dlhodobého majetku sa zahrnú do základu dane rovnomerne počas 36 mesiacov počnúc mesiacom, v ktorom daňovník o zrušení prác a trvalom zastavení prác účtoval alebo ich evidoval v evidencii podľa § 6 ods. 11 ZDP. Ak k zrušeniu prác a trvalému zastaveniu prác došlo z dôvodu škody, postupuje sa v súlade s § 19 ods. 3 písm. d) a g) a § 21 ods. 2 písm. e) ZDP, t. j. škody presahujúce prijaté náhrady, s výnimkou tzv. nezavinенých škôd, nie sú uznaným daňovým výdavkom.

Rozšírenie pravidiel transferového oceňovania aj na tuzemské závislé osoby - § 17 ods. 5, § 17 ods. 6, § 18, § 52zd ods. 2 ZDP

Doterajšie pravidlá transferového oceňovania, ktoré sa vzťahovali len na zahraničné závislé osoby, sa rozširujú aj na tuzemské závislé osoby (závislou osobou je blízka osoba alebo ekonomicky, personálne alebo inak prepojená osoba). Tuzemské závislé osoby budú mať tiež povinnosť viesť predpísanú dokumentáciu. Pravidlá transferového oceňovania na tuzemské závislé osoby sa použijú prvýkrát za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2015.

ZDP umožňuje aj korešpondujúcu úpravu základu dane správcom dane nielen voči zahraničným závislým osobám, ale aj voči tuzemským závislým osobám.

Vo Finančnom spravodajcovi č. 8/2014 bolo uverejnené usmernenie MF SR č. MF/8120/2014-721 o určení obsahu dokumentácie o metóde ocenenia používanej podľa § 18 ods. 1 ZDP, ktoré sa od 01.01.2015 použije aj vo vzťahu k tuzemským závislým osobám.

Odpis pohľadávok - § 17 ods. 8 písm. a) a c), § 17 ods. 12 písm. b) a c), § 19 ods. 2 písm. h) ZDP

Znenie ustanovenia § 19 ods. 2 písm. i) ZDP účinné do 31.12.2014 (umožňovalo odpis pohľadávok v menovitej hodnote nepresahujúcej sumu 332 €) bolo s účinnosťou od 01.01.2015 vypustené. V nadväznosti na zrušenie možnosti odpisu pohľadávok

v menovitej hodnote nepresahujúcej sumu 332 € bola vykonaná legislatívno-technická úprava aj v ustanoveniach § 17 ods. 8 písm. a) a c) a § 17 ods. 12 písm. b) a c) ZDP. Daňovo uznaný odpis pohľadávky v menovitej hodnote nepresahujúcej sumu 332 € sa posudzuje podľa § 19 ods. 2 písm. h) a r) ZDP.

Súčasťou základu dane daňovníka je od 01.01.2015 odpis menovitej hodnoty takej pohľadávky [§ 19 ods. 2 písm. h) 1. až 5. bod ZDP], ktorá bola zahrnutá do zdaniteľných príjmov daňovníka. Odpis istiny z nesplatennej pôžičky je daňovo uznaný len u daňovníka, ktorý je bankou, pobočkou zahraničnej banky a Exportno-importnou bankou Slovenska a u daňovníka, ktorý poskytuje spotrebiteľské úvery podľa osobitného predpisu. V prípade pohľadávky nadobudnutej postúpením je odpis pohľadávky daňovo uznaný do výšky daňovníkom (postupníkom) uhradenej obstarávacej ceny pohľadávky.

Nepeňažný príjem prenajímateľa - § 17 ods. 20, § 24 ods. 2 ZDP

Na účely vymedzenia nepeňažného príjmu, ktorý je súčasťou základu dane prenajímateľa, došlo k spresneniu a rozšíreniu pojmu „nájomná zmluva“ (zavedená legislatívna skratka na pojmy nájomná zmluva, podnájomná zmluva a iná zmluva, ktorá oprávňuje užívať cudzí majetok). Upravujú sa povinnosti prenajímateľa a nájomcu pri vykonaní technického zhodnotenia a opráv na prenajatom majetku.

Úprava základu dane mikro účtovnej jednotky - § 17 ods. 36, § 52zd ods. 9 ZDP

V nadväznosti na úpravu, ktorou boli s účinnosťou od 01.01.2014 zavedené pravidlá účtovania pre mikro účtovné jednotky [§ 27 ods. 11 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZoÚ“), § 14 ods. 19 a 20 Opatrenia MF SR č. MF/23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva], základ dane daňovníka, ktorý sa v zdaňovacom období stal mikro účtovnou jednotkou sa zvýši, resp. zníži o hodnotu zmeny reálnej hodnoty cenných papierov, ktorá sa účtovala ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka. Úprava základu dane o hodnotu odúčtovaných na účet nerozdelený zisk minulých rokov alebo na účet neuhradená strata minulých rokov (účet 428, resp. 429) sa po prvýkrát vykoná pri podaní daňového priznania po 31.12.2014.

Spresňujúce úpravy

- Základné pojmy - § 2 písm. j) a k) ZDP
V nadväznosti na zmenu účtovania nevýznamných súm výnosov a nákladov - ak ide o každoročne sa opakujúce plnenia, o ktorých sa už neúčtuje na účtoch časového rozlíšenia, ale sa zahŕňajú priamo do nákladov alebo výnosov daného účtovného obdobia, v ktorom sa o nich účtuje, sa v § 2 písm. j) a k) ZDP dopĺňa odkaz na ZoÚ. Tzn. pri stanovení základu dane alebo daňovej straty v uvedených prípadoch je na účely ZDP vecná a časová súvislosť posudzovaná v súlade s účtovnými predpismi.
- Zahrňovanie miezd, poistného a príspevkov do základu dane pri konte pracovného času - § 17 ods. 33 písm. a) ZDP
Ustanovenie sa rozdelilo do dvoch písmen, pričom znenie pri konte pracovného času v písm. a) nie je vecne zmenené, zodpovedá zneniu § 17 ods. 33 ZDP účinnému do 31.12.2014.

3.2 Daňové výdavky a nedaňové výdavky

Definícia daňového výdavku a obmedzenie výdavkov (nákladov) pri majetku, ktorý môže mať charakter osobnej potreby - § 2 písm. i), § 19 ods. 2 písm. t), § 24 ods. 8, § 25 ods. 3, § 52zd ods. 2 ZDP

V § 2 písm. i) ZDP sa spresňuje definícia daňového výdavku. Pri využívaní majetku, ktorý môže mať charakter osobnej potreby a s ním súvisiacich výdavkov (nákladov), je daňový výdavok uznaný len v pomernej časti podľa § 19 ods. 2 písm. t) ZDP, v akej sa používa na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov.

Podľa § 19 ods. 2 písm. t) ZDP má daňovník možnosť uplatňovať výdavky (náklady) na obstaranie, technické zhodnotenie, prevádzkovanie, opravy a udržiavanie majetku využívaného aj na súkromné účely

- vo forme paušálnych výdavkov vo výške 80 %, alebo
- v preukázateľnej výške v závislosti od pomeru používania tohto majetku na zabezpečenie zdaniteľného príjmu.

Obmedzenie výdavkov (nákladov) na obstaranie, technické zhodnotenie, prevádzkovanie, opravy a udržiavanie majetku sa nevzťahuje na výdavky na osobnú potrebu podľa § 21 ods. 1 písm. i) ZDP, na výdavky súvisiace s nehnuteľnosťami a výdavky zamestnávateľa na motorové vozidlo poskytnuté zamestnancovi aj na súkromné účely, pričom zamestnávateľ uplatňuje voči zamestnancovi postup podľa § 5 ods. 3 písm. a) ZDP.

Pri odpisovaní majetku, ktorý môže mať charakter osobnej potreby podľa § 24 ods. 8 ZDP, sa do výdavkov (nákladov) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľného príjmu zahŕňa ročný odpis v rovnakej percentuálnej výške, v akej daňovník uplatňuje výdavky (náklady) podľa § 19 ods. 2 písm. t) ZDP.

Pri výpočte zostatkovej ceny (ktorou sa rozumie rozdiel medzi vstupnou cenou hmotného majetku a nehmotného majetku a celkovou výškou odpisov z tohto majetku zahrnutých do daňových výdavkov) v zdaňovacích obdobiach, v ktorých daňovník postupuje podľa § 19 ods. 2 písm. t) ZDP, sa za výšku odpisu zahrnutého do daňových výdavkov považuje ročný odpis podľa § 27 alebo § 28 ZDP.

Vyššie uvedené zmeny sa v súlade s prechodným ustanovením § 52zd ods. 2 ZDP prvýkrát použijú za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2015.

Výdavky (náklady) po zaplatení - § 17 ods. 13 a ods. 19, § 19 ods. 4, § 52zd ods. 2 ZDP

Od 01.01.2015 sú výdavky (náklady), ktoré sa zahrnujú do základu dane až po zaplatení, riešené komplexne v § 17 ods. 19 ZDP. Ide o nasledovné výdavky (náklady):

- na kompenzačné platby vyplácané podľa § 22 ods. 5 zákona č. 250/2012 Z. z. o regulácii v sieťových odvetviach, pri ktorých sa podmienka zaplatenia vzťahuje na dlžníka;
- na nájomné za prenájom hmotného majetku a nehmotného majetku uhrádzané právnickej osobe aj fyzickej osobe; pričom zaplatené nájomné fyzickej osobe za príslušné zdaňovacie obdobie sa uzná najviac do výšky časovo rozlíšenej sumy prislúchajúcej na zdaňovacie obdobie;
- na marketingové a iné štúdie a náklady na prieskum trhu dlžníka, pričom u veriteľa sa takéto príjmy (výnosy) zahrnú do základu dane po prijatí úhrady;

- na odplaty (provízie) za sprostredkovanie u prijímateľa služby, a to aj ak ide o sprostredkovanie na základe mandátnych zmlúv alebo obdobných zmlúv, pri ktorých sa okrem podmienky zaplataenia, zavádza obmedzenie ich zahrnovania do základu dane najviac do výšky 20 % z hodnoty sprostredkovaného obchodu. Limit 20 % sa nevzťahuje na banky a pobočky zahraničnej banky, poisťovne a pobočky zahraničnej poisťovne, zaist'ovne a pobočky zahraničnej zaist'ovne a subjekty starobného dôchodkového sporenia, doplnkového dôchodkového sporenia, finančných služieb a kolektívneho investovania;
- vzťahujúce sa k úhrade príjmov podľa § 16 ods. 1 ZDP vyplácaných, poukazovaných alebo pripisovaných v prospech daňovníka nezmluvného štátu a po splnení povinností uvedených v § 43 ods. 11 alebo § 44 ods. 3 ZDP pre daňovníka, ktorý vypláca takéto príjmy;
- na poradenské a právne služby;
- na získanie noriem a certifikátov. Výdavky (náklady) na získanie noriem a certifikátov sa po splnení podmienky zaplataenia zahrnú do základu dane rovnomerne počas doby ich platnosti, najviac počas 36 mesiacov, a to počnúc mesiacom zaplataenia.

V súlade s prechodným ustanovením § 52zd ods. 2 ZDP sa uvedené prvýkrát použije za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2015. V súvislosti s komplexným riešením výdavkov po zaplataení v § 17 ods. 19 ZDP, od 01.01.2015 dochádza k úprave uvádzacej vety v § 17 ods. 13 a k vypusteniu § 19 ods. 4 ZDP.

Zamestnanecké benefity - § 19 ods. 1, § 21 ods. 1 písm. e) ZDP

Z daňových výdavkov, ktoré limituje ZDP, sa vyňali výdavky (náklady) vynaložené zamestnávateľom na poskytnutý zdaniteľný príjem zo závislej činnosti podľa § 5 ods. 1 ZDP a podľa § 5 ods. 3 písm. d) ZDP za podmienok ustanovených osobitným predpisom (Zákoník práce, zákon č. 283/2002 Z. z. o cestovných náhradách v znení neskorších predpisov).

Vo väzbe na túto zmenu sa doplnilo aj ustanovenie § 21 ods. 1 písm. e) ZDP.

Výdavky (náklady) prevádzkovateľa tomboly na vecné ceny - § 19 ods. 2 písm. i) ZDP

Podľa nového znenia ustanovenia výdavky (náklady) prevádzkovateľa lotérieovej hry tomboly (§ 4 ods. 6 zákona č. 171/2005 Z. z. o hazardných hrách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov) na obstaranie vecných cien je možné zahrnúť do základu dane len do výšky príjmov z predaja žrebov. Na účely tohto ustanovenia sa každá tombola posudzuje samostatne.

Členské príspevky z nepovinného členstva - § 19 ods. 3 písm. n), § 52zd ods. 2 ZDP

Členské príspevky z nepovinného členstva v právnickej osobe zriadenej na účel ochrany záujmov daňovníka sa zahrnú do základu dane maximálne do úhrnej výšky 5 % zo základu dane, najviac však do výšky 30 000 € ročne. Uvedené sa uplatní po prvýkrát za zdaňovacie obdobie, ktoré sa začína najskôr 01.01.2015.

Zahrnovanie provízie za vymáhanie pohľadávky do základu dane - § 19 ods. 3 písm. p), § 52zd ods. 2 ZDP

Pri zahrňovaní odplaty (provízie) za vymáhanie pohľadávky do základu dane je zavedený limit vo výške 50 % z hodnoty vymožennej pohľadávky. Ustanovenie sa vzťahuje aj na odplaty (provízie) za vymáhanie pohľadávok vzniknutých do 31.12.2014 a vymožených od 01.01.2015.

Reklamné predmety - § 21 ods. 1 písm. h), § 52zd ods. 2 ZDP

Od 01.01.2015 daňovými výdavkami nie sú výdavky (náklady) na reprezentáciu okrem výdavkov (nákladov) na reklamné predmety v hodnote neprevyšujúcej 17 € za jeden predmet, pričom za reklamné predmety sa nepovažujú:

- darčkové reklamné poukážky,
- tabakové výrobky okrem daňovníka, u ktorého je výroba tabakových výrobkov hlavným predmetom činnosti;
- alkoholické nápoje okrem vína (alkoholických nápojov podľa zákona č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov) v úhrnnej výške najviac 5 % zo základu dane; uvedené sa nevzťahuje na daňovníka, u ktorého je výroba alkoholických nápojov hlavným predmetom činnosti. Tzn., že u daňovníka, u ktorého nie je výroba vína hlavným predmetom činnosti, je možné uznať náklady (výdavky) na víno ako reklamný predmet v hodnote neprevyšujúcej 17 € za jedno víno, v úhrnnej výške najviac 5 % zo základu dane.

Darčkové reklamné poukážky sa nepovažovali za reklamné predmety ani podľa § 21 ods. 1 písm. h) ZDP v znení účinnom do 31.12.2014.

Zmluvné sankcie - § 21 ods. 2 písm. a) a m), § 52zd ods. 2 ZDP

V súlade s § 17 ods. 19 a § 21 ods. 2 písm. a) ZDP v znení účinnom do 31.12.2014 sa u dlžníka za daňové výdavky po zaplatení považovali paušálna náhrada nákladov spojených s uplatnením pohľadávky, zmluvné pokuty, poplatky z omeškania a úroky z omeškania. U veriteľa boli výnosy (príjmy) plynúce z týchto sankcií zdaniteľným príjmom až po ich prijatí.

Od 01.01.2015 sa v súlade s § 21 ods. 2 písm. m) ZDP mení spôsob zahrňovania paušálnej náhrady nákladov spojených s uplatnením pohľadávky, zmluvných pokút, poplatkov z omeškania a úrokov z omeškania do základu dane. U daňovníka (dlžníka), na ktorého sa vzťahuje povinnosť ich úhrady, sú uvedené sankcie vždy nedaňovým výdavkom. Daňovník (veriteľ), ktorý požaduje ich úhradu, zahrnie výnosy (príjmy) z nich plynúce do základu dane v súlade s účtovníctvom (bez podmienky zaplatenia).

V súlade s touto zmenou bola z § 21 ods. 2 písm. a) ZDP vypustená výnimka týkajúca sa zaplatených zmluvných pokút.

Obstarávacia cena zásob vyradeného tovaru - § 21 ods. 2 písm. n), § 52zd ods. 2 ZDP

Podľa § 21 ods. 2 písm. n) ZDP daňovými výdavkami nie sú výdavky (náklady) vo výške obstarávacej ceny zásob vyradeného tovaru:

- z dôvodu jeho klasifikácie ako nebezpečného podľa zákona č. 250/2007 Z. z. o ochrane spotrebiteľa v znení neskorších predpisov;
- likvidáciou z dôvodu uplynutia doby použiteľnosti alebo trvanlivosti, ak daňovník nepreukáže, že pred uplynutím tejto doby vykonal opatrenia na podporu ich predaja do uplynutia tejto doby formou postupného znižovania ceny, okrem bezodplatného odovzdania zásob potravín Potravinovej banke Slovenska a liekov, ktorých výdaj je viazaný na lekárske predpis podľa § 51 zákona č. 362/2011 Z. z. o liekoch a zdravotníckych pomôckach;
- bez stanovenej doby použiteľnosti alebo trvanlivosti, ak daňovník nepreukáže príjem z ich predaja.

Vyššie uvedené zmeny sa v súlade s prechodným ustanovením § 52zd ods. 2 ZDP prvýkrát použijú za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2015.

K daňovým dôsledkom poskytnutia potravinovej pomoci Potravinovej banke Slovenska je na webovom sídle finančnej správy uverejnené usmernenie. (https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Profesionalna_zona/Dane/Metodicke_usmernenia/Priame_dane/2014/2014_12_12_darovanie_potravin.pdf)

Uznanie straty pri opätovnom postúpení pohľadávky - § 21 ods. 2 písm. k) ZDP

Strata z opätovného postúpenia pohľadávky nadobudnutej postúpením voči dlžníkovi v konkurze alebo reštrukturalizácii je daňovo uznaná len do výšky rozdielu medzi príjmom z opätovného postúpenia a vytvorenou opravnou položkou.

3.3 Rezervy a opravné položky

Obmedzenie daňového uznania tvorby rezerv účtovaných ako náklad - § 20 ods. 9 písm. a), § 52zd ods. 2 ZDP

Z rezerv, ktorých tvorba účtovaná ako náklad bola podľa znenia účinného do 31.12.2014 uznaná za daňový výdavok, sa vypúšťajú rezervy na nevyfakturované dodávky a služby, zostavenie, overenie, zverejnenie účtovnej závierky a výročnej správy a na zostavenie daňového priznania. Tieto rezervy, po prvýkrát za zdaňovacie obdobie, ktoré sa začína najskôr 01.01.2015, už nie sú považované za daňovo uznané.

Tvorba opravných položiek k nepremľčaným pohľadávkam - § 20 ods. 2 písm. d) až f) ZDP

Ustanovenie je doplnené tak, aby bolo zrejmé, že daňovo uznaná je tvorba opravných položiek len k nepremľčaným pohľadávkam.

Obmedzenie daňového uznania tvorby opravnej položky k pohľadávkam voči dlžníkom v konkurznom konaní a reštrukturalizačnom konaní - § 20 ods. 10, § 52zd ods. 2 ZDP

Za daňový výdavok je možné uznať tvorbu opravnej položky k pohľadávke, ktorá sa vzťahuje k istine z nesplatenej pôžičky voči dlžníkom v konkurznom a reštrukturalizačnom konaní, len u vymedzených daňovníkov (bánk, pobočiek zahraničných bánk a Exportno-importnej banky Slovenska a daňovníkov, ktorí poskytujú spotrebiteľské úvery podľa osobitného predpisu). K pohľadávkam nadobudnutým postúpením je možné tvoriť daňovo uznanú opravnú položku len do výšky skutočne uhradenej obstarávacej ceny pohľadávky. Opravnú položku je možné tvoriť aj k príslušenstvu, ktoré bolo zahrnuté do základu dane. Nové znenie § 20 ods. 10 ZDP účinné od 01.01.2015 sa použije po prvýkrát za zdaňovacie obdobie, ktoré sa začína najskôr 01.01.2015.

3.4 Finančný prenájom a tzv. spätný prenájom majetku

Zjednotenie spôsobu odpisovania hmotného majetku obstaraného formou finančného prenájomu - § 26 ods. 8 až 10, § 52zd ods. 1 a 2 ZDP

Došlo k zjednoteniu spôsobu odpisovania hmotného majetku obstaraného formou finančného prenájomu s inými formami obstarania majetku (vlastné prostriedky, úver). Hmotný majetok obstaraný formou finančného prenájomu sa odpisuje (okrem pozemkov) rovnomerným spôsobom alebo zrýchleným spôsobom počas doby odpisovania

ustanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu podľa § 26 ods. 1 ZDP, t. j. nie počas doby trvania prenájmu. Daňový odpis sa uplatní do výšky vstupnej ceny majetku pri zohľadnení postupu podľa § 17 ods. 34 ZDP, tzn. v prípade osobných automobilov so vstupnou cenou prevyšujúcou 48 000 € v závislosti od dosiahnutého základu dane daňovníka, ktorý majetok obstaráva formou finančného prenájmu.

Zmeny sa použijú po prvýkrát za zdaňovacie obdobie, ktoré sa začína najskôr 01.01.2015, a to aj pri nájomných zmluvách s dojednaným právom kúpy prenajatej veci uzatvorených od 01.01.2004 do 31.12.2014.

Doba trvania nájmu, postúpenie nájomnej zmluvy pri finančnom prenájme - § 2 písm. s), § 52zd ods. 1 a 2 ZDP

Osobitne sa ustanovuje doba trvania nájmu pozemku, na ktorom je umiestnená budova alebo stavba, v závislosti od toho, v ktorej odpisovej skupine je zaradená táto budova alebo stavba, ako aj doba trvania nájmu pozemku, na ktorom nie je umiestnená budova alebo stavba.

Zmeny sa použijú po prvýkrát za zdaňovacie obdobie, ktoré sa začína najskôr 01.01.2015, a to aj pri nájomných zmluvách s dojednaným právom kúpy prenajatej veci uzatvorených od 01.01.2004 do 31.12.2014. Na zmluvy uzatvorené do 31.12.2014 sa nepoužije podmienka minimálnej doby trvania nájomnej zmluvy, ktorá nesmie byť uzatvorená na dobu kratšiu ako 60 % doby odpisovania. Doba trvania zmlúv uzatvorených do 31.12.2014 sa môže skrátiť alebo predĺžiť na základe vzájomnej dohody nájomcu a prenajímateľa.

V prípade postúpenia nájomnej zmluvy postupuje nový nájomca, na ktorého bol postúpený predmet finančného prenájmu, rovnako ako pri kúpe, tzn. doba trvania nájmu hmotného majetku obstaraného formou finančného prenájmu u nového nájomcu musí byť minimálne 60 % doby odpisovania majetku. Nájomca zaradí predmet finančného prenájmu ako novoobstaraný majetok a odpisuje ho počas doby odpisovania ustanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu podľa § 26 ZDP.

Technické zhodnotenie predmetu finančného prenájmu - § 22 ods. 6 písm. f), § 52zd ods. 1 a 2 ZDP

Technické zhodnotenie hmotného majetku obstarávaného formou finančného prenájmu sa nepovažuje za iný majetok odpisovaný, ale zvyšuje vstupnú cenu hmotného majetku, a to v tom zdaňovacom období, v ktorom je technické zhodnotenie hmotného majetku dokončené a zaradené do užívania.

Zmeny sa použijú po prvýkrát za zdaňovacie obdobie, ktoré sa začína najskôr 01.01.2015, a to aj pri nájomných zmluvách s dojednaným právom kúpy prenajatej veci uzatvorených od 01.01.2004 do 31.12.2014.

Úprava základu dane pri porušení podmienok finančného prenájmu - § 17 ods. 24, § 52zd ods. 1 a 2 ZDP

Pri predčasnom ukončení finančného prenájmu – porušenie podmienky podľa § 2 písm. s) ZDP sa základ dane upraví len o rozdiel medzi účtovnou zostatkovou cenou, ktorá je súčasťou výsledku hospodárenia a daňovou zostatkovou cenou, ktorú možno zahrnúť do základu dane. Rovnako sa postupuje aj u daňovníka účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva alebo ktorý vedie daňovú evidenciu podľa § 6 ods. 11 ZDP.

V prípade skončenia tzv. operatívneho nájmu a následnej kúpy predtým prenajímanej veci za kúpnu cenu nižšiu ako jej daňová zostatková cena sa základ dane zvýši o rozdiel medzi uplatneným nájomným a výškou odpisov, ktoré by mohol uplatniť vlastník – prenajímateľ počas doby trvania nájomnej zmluvy podľa § 27 ZDP.

Zmeny sa použijú po prvýkrát za zdaňovacie obdobie, ktoré sa začína najskôr 01.01.2015, a to aj pri nájomných zmluvách s dojednaným právom kúpy prenajatej veci uzatvorených od 01.01.2004 do 31.12.2014.

Zahrňovanie príjmu zo spätného prenájmu majetku do základu dane - § 17 ods. 33 písm. b), § 52zd ods. 4 ZDP

Výnos z predaja majetku, ktorý si predávajúci súčasne spätne prenajíma formou finančného prenájmu, účtovaný na účet výnosov budúcich období je v plnej výške súčasťou základu dane v zdaňovacom období, v ktorom sa o ňom účtuje. Následné zúčtovanie výnosov budúcich období počas dohodnutej doby finančného prenájmu sa do základu dane nezahŕňa.

Úprava základu dane pri zahrňovaní príjmu zo spätného (finančného) prenájmu majetku sa po prvýkrát použije na zmluvy o predaji majetku, pri ktorých sa výnos (príjem) z predaja majetku zaúčtuje na účet výnosov budúcich období po 31.12.2014.

3.5 Zmeny v uplatňovaní daňových odpisov - § 17 ods. 3 písm. j), ods. 34 a 35, § 19 ods. 3 písm. a) a b), § 19 ods. 3 písm. e), písm. k), § 22 ods. 9, § 23 ods. 2, § 24 ods. 2, § 25 ods. 3 a 5 písm. c), § 26 ods. 1, 2, 3 a 11, § 27, § 28 ods. 1, § 52zd ods. 2 a 6 ZDP

Rozšírenie počtu odpisových skupín - § 26 ods. 1 až 3, § 52zd ods. 2 a 6 ZDP

V § 26 ods. 1 ZDP dochádza k rozšíreniu počtu odpisových skupín zo 4 na 6. Zavádza sa nová odpisová skupina 3 s dobou odpisovania 8 rokov a odpisová skupina 6 s dobou odpisovania 40 rokov. Do 3. odpisovej skupiny boli vyčlenené len výrobné technológie (do konca roka 2014 odpisované 12 rokov) a do 6. odpisovej skupiny sa vyčlenili nevýrobné budovy a stavby (napr. administratívne budovy, hotely do konca roka 2014 odpisované 20 rokov).

Podľa § 26 ods. 2 ZDP pri používaní budovy na niekoľko účelov je na zaradenie tejto budovy do odpisovej skupiny rozhodujúce jej hlavné využitie určené z celkovej úžitkovej plochy.

Podľa § 26 ods. 3 ZDP daňovník odpisuje hmotný majetok metódou rovnomerného odpisovania (§ 27 ZDP). Metódou zrýchleného odpisovania (§ 28 ZDP) môže daňovník odpisovať len hmotný majetok zaradený v 2. a 3. odpisovej skupine. V tejto súvislosti boli v § 28 ods. 1 ZDP zavedené pre hmotný majetok zaradený v 2. a 3. odpisovej skupine nové koeficienty pre zrýchlené odpisovanie. Spôsob odpisovania určí daňovník pre každý novoobstaraný hmotný majetok a nemožno ho zmeniť po celú dobu jeho odpisovania.

V súlade s prechodným ustanovením § 52zd ods. 2 ZDP sa vyššie uvedené zmeny prvýkrát použijú za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2015. Zároveň podľa § 52zd ods. 6 ZDP pri zmene metódy odpisovania, pri zmene odpisovej skupiny, pri zmene doby odpisovania, ročnej odpisovej sadzby alebo koeficientu je daňovník

povinný vykonať zmeny aj pri tom majetku, ktorý odpisoval podľa ZDP účinného do 31.12.2014, pričom už uplatnené odpisy sa spätne neupravujú.

Prerušenie odpisovania - § 22 ods. 9, § 26 ods. 11, § 52zd ods. 2 ZDP

Podľa § 22 ods. 9 ZDP účinného do 31.12.2014 bol daňovník povinný prerušiť uplatňovanie odpisov hmotného majetku v tom zdaňovacom období, v ktorom nedôjde k predĺženiu platnosti povolenia na predčasné užívanie stavby alebo k predĺženiu dočasného užívania stavby na skúšobnú prevádzku, a to až do toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom stavebný úrad rozhodne o ďalšom predĺžení platnosti povolenia na predčasné užívanie stavby, o ďalšom predĺžení dočasného užívania stavby na skúšobnú prevádzku alebo vydá kolaudačné rozhodnutie.

Od 01.01.2015 v § 22 ods. 9 ZDP sa vymedzujú ďalšie prípady, pri ktorých je daňovník povinný prerušiť odpisovanie. Ide o zdaňovacie obdobie:

- v ktorom daňovník hmotný majetok nevyužíval na zabezpečenie zdaniteľných príjmov, okrem hmotného majetku poisťového a rezervného charakteru nevyhnutého na zabezpečenie prevádzky hmotného majetku v používaní;
- ktoré začína dňom v poradí druhej zmeny zdaňovacieho obdobia z kalendárneho roka na hospodársky rok alebo naopak, ak v poradí k druhej zmene príde počas dvoch po sebe nasledujúcich kalendárnych rokov, a to až do toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom od poslednej zmeny zdaňovacieho obdobia uplynie 12 po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov.

Povinnosť prerušiť odpisovanie podľa § 22 ods. 9 ZDP sa nevzťahuje na daňovníka, ktorý uplatňuje úľavu na dani podľa § 30a a 30b ZDP.

Z § 26 ods. 11 ZDP vyplýva, že prerušenie odpisovania a zmenu odpisovania nemožno uplatniť pri výkone daňovej kontroly (zákon č. 563/2009 Z. z. v znení zákona č. 331/2011 Z. z.) a v dodatočnom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, za ktoré bola vykonaná daňová kontrola.

Vyššie uvedené zmeny sa prvýkrát použijú za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2015.

Osobné automobily so vstupnou cenou 48 000 € a viac - § 17 ods. 34, § 25 ods. 3, § 52zd ods. 2 ZDP

V § 17 ods. 34 ZDP sa zavádza obmedzenie pri odpisovaní vstupnej ceny osobných automobilov so vstupnou cenou 48 000 € a viac (kód Klasifikácie produktov 29.10.2). Toto obmedzenie vychádza z testovania vykázaného základu dane v daňovom priznaní voči úhrnu odpisov vypočítaných z limitovanej ceny 48 000 € v danom zdaňovacom období z týchto osobných automobilov. Ak vykázaný základ dane je nižší ako úhrn limitovaných odpisov z týchto osobných automobilov, základ dane sa zvýši o rozdiel medzi úhrnom skutočne uplatnených daňových odpisov a úhrnom ročných odpisov (resp. pomerných častí ročných odpisov) vypočítaných z limitovanej vstupnej ceny 48 000 €. Ak vykázaný základ dane je vyšší ako úhrn limitovaných odpisov z týchto osobných automobilov, úprava základu dane sa nevykoná.

Táto úprava základu dane sa nevykoná u prenajímateľa, ktorý osobné automobily so vstupnou cenou 48 000 € a viac prenajíma na základe nájomnej zmluvy bez vopred dohodnutého práva kúpy prenajatej veci (operatívny prenájom).

Pri výpočte zostatkovej ceny (ktorou sa rozumie rozdiel medzi vstupnou cenou hmotného majetku a nehmotného majetku a celkovou výškou odpisov z tohto majetku zahrnutých do daňových výdavkov) v zdaňovacích obdobiach, v ktorých daňovník postupuje podľa § 17 ods. 34 ZDP, sa za výšku odpisu zahrnutého do daňových výdavkov považuje ročný odpis podľa § 27 alebo § 28 ZDP.

Vyššie uvedené zmeny sa prvýkrát použijú za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2015.

Zahrnovanie nájomného z operatívneho prenájmu osobných automobilov so vstupnou cenou vyššou ako 48 000 € - § 17 ods. 35, § 52zd ods. 2 ZDP

V § 17 ods. 35 ZDP sa zavádza obmedzenie pri zahrňovaní nájomného na základe nájomnej zmluvy bez vopred dohodnutého práva kúpy prenajatej veci z osobných automobilov so vstupnou cenou 48 000 € a viac (kód Klasifikácie produktov 29.10.2). Nájomca testuje dosiahnutý základ dane voči násobku počtu prenajatých takýchto osobných automobilov a limitovaného nájomného vo výške 14 400 € (uvedená suma predstavuje ročný odpis zo vstupnej ceny 48 000 € zvýšený o 20 % ziskovú prirážku u prenajímateľa). Ak základ dane je nižší ako ustanovený násobok, nájomca je povinný základ dane zvýšiť o rozdiel medzi dosiahnutým základom dane a uvedeným násobkom. Ak je základ dane vyšší ako ustanovený násobok, nájomca základ dane neupravuje.

Ak je nájomná zmluva uzavretá v priebehu roka limitované nájomné sa kráti na výšku zodpovedajúcu mesiacom, v ktorých bol uzavretý nájomný vzťah.

Vyššie uvedené zmeny sa prvýkrát použijú za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2015.

Odpisy hmotného majetku poskytnutého na prenájom - § 19 ods. 3 písm. a), § 52zd ods. 2 ZDP

Prenajímateľ, ktorý poskytuje hmotný majetok na prenájom, zahrnie odpisy do daňových výdavkov najviac do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu tohto majetku prislúchajúcich na príslušné zdaňovacie obdobie. Neuplatnená časť ročného odpisu prenajatého hmotného majetku sa uplatní počnúc rokom nasledujúcim po uplynutí doby odpisovania podľa § 26 ods. 1 ZDP len do výšky príjmov z prenájmu.

Vyššie uvedené zmeny sa prvýkrát použijú za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2015.

Uplatnenie daňovej zostatkovej ceny hmotného majetku pri jeho predaji do základu dane - § 19 ods. 3 písm. b), § 52zd ods. 2 ZDP

Pri vybraných druhoch hmotného majetku (osobné automobily, motorové vozidlá na jazdu na snehu, rekreačné a športové člny, lode a plavidlá, lietadlá a kozmické lode, motocykle, bicykle a iné kolesové vozidlá bez motora, budovy a stavby zaradené v 6. odpisovej skupine) sa ustanovuje obmedzenie zahrňovania daňovej zostatkovej ceny do základu dane pri jeho predaji, a to len do výšky príjmov (výnosov) z predaja tohto hmotného majetku zahrnutých do základu dane. Každý hmotný majetok patriaci do ustanovených kódov Klasifikácie produktov sa posudzuje samostatne.

Vyššie uvedené zmeny sa prvýkrát použijú za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2015.

Uplatňovanie DPH do daňových výdavkov - § 19 ods. 3 písm. k), § 25 ods. 5 písm. c), § 52zd ods. 2 ZDP

U daňovníka, ktorý je platiteľom DPH a uplatňuje nárok na odpočítanie DPH koeficientom, sa zavádza povinnosť zahrnutia neodpočítanej DPH, ktorá sa vzťahuje k hmotnému majetku a nehmotnému majetku, do vstupnej ceny tohto majetku. Neodpočítaná DPH sa zahrnie do daňových výdavkov postupne vo forme odpisov.

Zahrňovanie inventarizačného prebytku do základu dane - § 17 ods. 3 písm. j), § 19 ods. 3 písm. e), § 23 ods. 2 písm. c), § 52zd ods. 2 ZDP

Do 31.12.2014 sa inventarizačné prebytky hmotného majetku a nehmotného majetku zistené v účtovníctve zaraďovali medzi neodpisovaný majetok podľa § 23 ods. 2 písm. c) ZDP. Zaúčtovaný odpis takéhoto majetku sa nezahrňoval do základu dane a následne sa do základu dane nezahrňovala ani suma účtovaná do výnosov v časovej a vecnej súvislosti so zaúčtovaním odpisov (neutrálny vplyv na výsledok hospodárenia).

Od 01.01.2015 sa inventarizačný prebytok odpisovaného hmotného majetku a nehmotného majetku zistený pri inventarizácii v zdaňovacom období, v ktorom bolo o ňom účtované vo výnosoch podľa ZoÚ, nezahrňa do základu dane. Inventarizačný prebytok sa zahrnie do základu dane počas doby odpisovania tohto majetku podľa § 26, vo výške odpisu podľa § 27 ZDP.

V súvislosti s touto zmenou boli inventarizačné prebytky hmotného majetku a nehmotného majetku vypustené z majetku vylúčeného z odpisovania v § 23 ods. 2 písm. c) ZDP a došlo k úprave § 19 ods. 3 písm. e) ZDP.

Vyššie uvedené zmeny sa prvýkrát použijú za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2015.

3.6 Daňová strata - § 30 ods. 1 ZDP

Legislatívno-technickou úpravou sa z prvej vety § 30 ods. 1 ZDP vypustilo slovo „najviac“, preto daňová strata vykázaná po 31.12.2013 sa môže odpočítať len rovnomerne počas štyroch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období.

3.7 Odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj - § 30c ods. 1 až 9, § 52zd ods. 2 ZDP

Pre daňovníkov, ktorí vykonávajú výskum a vývoj, sa zavádza nový typ daňového zvýhodnenia, ktoré spočíva v odpočte výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj od základu dane (ďalej len „odpočet“). Tento odpočet môže využiť daňovník, ktorý realizuje projekt výskumu a vývoja, v súvislosti s ktorým mu vznikajú výdavky (náklady), ktoré sú súčasťou výsledku hospodárenia, a ktoré sú spôsobilé na opätovné odpočítanie od základu dane zníženého o odpočet daňovej straty vo výške 25 %. Podmienkou využitia odpočtu je, že výdavky (náklady) na výskum a vývoj sú zároveň daňovými výdavkami podľa § 2 písm. i) ZDP.

Odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj môže uplatniť právnická osoba a fyzická osoba s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP bez ohľadu na skutočnosť, či je účtovnou jednotkou alebo vedie daňovú evidenciu podľa § 6 ods. 11 ZDP.

Nemožno uplatňovať súbeh úľavy na dani podľa § 30b ZDP a odpočet podľa § 30c ZDP. Keďže odpočet výdavkov (nákladov) je možné využiť na výdavky (náklady), ktoré súvisia s realizáciou projektu výskumu a vývoja, ustanovujú sa náležitosti tohto písomného dokumentu, ktorý je daňovník povinný predložiť správcovi dane pri daňovej kontrole.

Ak daňovník predá nehmotné výsledky výskumu a vývoja, na ktoré si uplatňoval odpočet, stráca nárok na odpočet v príslušnom zdaňovacom období a zároveň je povinný podať dodatočné daňové priznanie za každé zdaňovacie obdobie, v ktorom odpočet uplatňoval.

FR SR bude zverejňovať zoznam daňových subjektov uplatňujúcich si odpočet výdavkov na výskum a vývoj.

Ustanovenie § 30c ZDP sa prvýkrát použije za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2015.

3.8 Zdaňovanie peňažných plnení a nepeňažných plnení poskytnutých poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, jeho zamestnancovi alebo zdravotníckemu pracovníkovi od držiteľa - § 8 ods. 1 písm. l), ods. 3 písm. c), ods. 13, § 9 ods. 2 písm. y), § 17 ods. 31, § 21 ods. 2 písm. l), § 43 ods. 3 písm. o), ods. 17, 18, § 46 a § 49a ods. 3 ZDP

V ustanoveniach § 8 ods. 13 a § 17 ods. 31 ZDP sa upravil nový spôsob zdaňovania peňažných plnení a nepeňažných plnení, okrem príjmov z vykonávania klinického skúšania, zrážkovou daňou podľa § 43 ZDP (bez ohľadu na skutočnosť, či boli poskytnuté fyzickej osobe alebo právnickej osobe). Výšku nepeňažného plnenia je povinný držiteľ, ktorým je držiteľ registrácie lieku, držiteľ povolenia na veľkodistribúciu liekov, držiteľ povolenia na výrobu liekov, farmaceutická spoločnosť, výrobca zdravotníckej pomôcky, výrobca dietetickej potraviny alebo tretia osoba, oznámiť príjemcovi tohto plnenia v lehote do pätnásteho dňa po uplynutí kalendárneho štvrtroka, v ktorom nepeňažné plnenie poskytol a správcovi dane v lehote a spôsobom podľa § 43 ods. 17 ZDP.

Zrážková daň sa nevyberie z nepeňažných plnení poskytnutých držiteľom vo forme účasti poskytovateľa zdravotnej starostlivosti, jeho zamestnanca alebo zdravotníckeho pracovníka na sústavnom vzdelávaní podľa osobitného predpisu, ktoré sú oslobodené od dane fyzickej osoby podľa § 9 ods. 2 písm. y) ZDP. Za účasť na sústavnom vzdelávaní sa nepovažuje hodnota stravy, ubytovania a dopravy, ktoré boli poskytnuté v súvislosti s týmto vzdelávaním, preto tieto nepeňažné plnenia sú zdaniteľným príjmom daňovníka.

Podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP sa daň vyberá zrážkou z peňažného plnenia a nepeňažného plnenia, ktoré bolo poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, jeho zamestnancovi alebo zdravotníckemu pracovníkovi od držiteľa okrem týchto plnení, ak sú vyplácané za klinické skúšanie. Z peňažného plnenia daň zrazí a odvedie platiteľ dane, ktorý vyplatil uvedené peňažné plnenie (držiteľ). Z nepeňažného plnenia je povinný daň odvieť v súlade so znením § 43 ods. 17 ZDP platiteľ dane, ktorým je príjemca nepeňažného plnenia (poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, jeho zamestnanec alebo zdravotnícky pracovník), ktorý ho od držiteľa prijal, a to do konca kalendárneho mesiaca po uplynutí kalendárneho štvrtroka, v ktorom bolo nepeňažné plnenie prijaté. V tej istej lehote je platiteľ dane povinný predložiť správcovi dane oznámenie o zrazení a odvedení dane. Držiteľ, ktorý uvedené nepeňažné plnenie poskytol, oznámi správcovi dane výšku nepeňažného plnenia, dátum jeho poskytnutia a identifikačné údaje prijímateľa nepeňažného plnenia do pätnásteho dňa po uplynutí kalendárneho štvrtroka, v ktorom

nepenažné plnenie poskytol. Platiteľ dane a držiteľ predložia oznámenia v rozsahu určenom v § 43 ods. 17 ZDP na tlačive, ktorého vzor určí FR SR.

Ak platiteľ dane podľa § 43 ods. 17 ZDP (príjemca nepenažného plnenia) nemá pridelené číslo účtu správcu dane vedeného pre daňovníka, postupuje podľa § 43 ods. 18 ZDP. Začatie poberania nepenažného plnenia je povinný oznámiť správcovi dane do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom nepenažné plnenie prijal. Platiteľ dane, ktorému do lehoty na podanie oznámenia o zrazení a odvedení dane správcu dane neoznámil číslo účtu správcu dane vedeného pre daňovníka, je povinný odvieť daň správcovi dane v lehote do ôsmich dní od doručenia tohto oznámenia, ak mu toto oznámenie bolo doručené po lehote na podanie oznámenia o zrazení a odvedení dane. V rovnakej lehote je tento platiteľ dane povinný predložiť správcovi dane aj oznámenie o zrazení a odvedení dane.

Podľa doplneného znenia § 46 ZDP daň vyberaná zrážkou podľa § 43 ods. 17 ZDP sa neplatí, ak nepenažné plnenie podľa § 43 ods. 17 ZDP v úhrnnej sume za príslušný kalendárny štvrtrok nepresiahne 10 €.

Na platiteľa dane uvedeného v § 43 ods. 17 ZDP sa nevzťahuje registračná a oznamovacia povinnosť podľa § 49a ods. 3 ZDP.

Poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, jeho zamestnanec alebo zdravotnícky pracovník, ktorý vykonáva klinické skúšania a dosahuje z nich peňažné alebo nepenažné plnenia od držiteľa, nemá tieto príjmy zdaňované zrážkovou daňou, a preto je povinný zahrnúť ich do základu dane. V súlade so zmenou ustanovení § 8 ods. 3 písm. c) a § 21 ods. 2 písm. l) ZDP uvedené príjmy je možné znížiť len o výdavky preukázateľne vynaložené poskytovateľom zdravotnej starostlivosti, jeho zamestnancom alebo zdravotníckym pracovníkom v súvislosti s vykonávaním klinického skúšania.

Informácie o zmenách ustanovení ZDP upravujúcich problematiku medzinárodného zdaňovania sú obsiahnuté v Oznámení o novele zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov v oblasti medzinárodných daňových vzťahov (zákon č. 333/2014 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony).

https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Profesionalna_zona/Dane/Novinky_z_legislativy/2014/medzinar_zdanovanie/2014.12.18_novela_ZDP.pdf

*Vypracovalo: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica
Odbor daňovej metodiky
December 2014*