

Metodický pokyn k zdaňovaniu príjmov podľa § 6 ods. 2 písm. a) a podľa § 6 ods. 4 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

Obsah

Úvodné ustanovenie

1. oddiel Vymedzenie duševného vlastníctva a legislatívny rámec
 - 1.1 Autorské právo a práva súvisiace s autorským právom
 - 1.2 Právo priemyselného vlastníctva
 - 1.3 Legislatívny rámec zdaňovania príjmov podľa § 6 ods. 2 písm. a) a podľa § 6 ods. 4 ZDP
 2. oddiel Zdaňovanie príjmov z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP
 - 2.1 Príjmy z vytvorenia diela a z podania umeleckého výkonu
 - 2.2 Príjmy z vydávania, rozmnožovania a rozširovania literárnych a iných diel na vlastné náklady
 - 2.3 Príjmy z vytvorenia alebo zhotovenia a z použitia iného predmetu duševného vlastníctva
 - 2.4 Príjmy z postúpenia práv k predmetu duševného vlastníctva
 - 2.5 Zisťovanie základu dane
 3. oddiel Zdaňovanie príjmov z použitia diela a použitia umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 4 ZDP
 - 3.1 Príjmy z použitia diela a použitia umeleckého výkonu
 - 3.2 Zisťovanie základu dane
 4. oddiel Dohoda podľa § 43 ods. 14 ZDP a oznámenie platiteľa dane
 5. oddiel Zdaňovanie príjmov zo zdedených práv z priemyselného a iného duševného vlastníctva
 6. oddiel Uplatňovanie metodického pokynu v prípade daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou
- Záverečné ustanovenie

Úvodné ustanovenie

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „FR SR“) vydáva metodický pokyn, v ktorom sú uvedené zmeny, ktoré nastali v zákone č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“) s účinnosťou od 1. 1. 2016 (zákonom č. 253/2015 Z. z.), ktorými došlo k zásadným zmenám pri zdaňovaní príjmov fyzických osôb dosiahnutých v súvislosti s vytvorením diela, umeleckého výkonu a v súvislosti s použitím diela a použitím umeleckého výkonu a tiež zmeny ZDP, ktoré sú v tejto súvislosti účinné od 1. 1. 2018 [zákonom č. 344/2017 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa mení zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov].

1. oddiel Vymedzenie duševného vlastníctva a legislatívny rámec

Duševné vlastníctvo ako majetok nehmotnej povahy, ktorý je výsledkom tvorivého myslenia alebo tvorivej duševnej činnosti fyzickej osoby, podlieha právnej ochrane a jeho používanie je viazané na súhlas autora, resp. pôvodcu príslušného duševného vlastníctva.

Autorský zákon ani ďalšie osobitné predpisy, ktoré upravujú priemyselno-právnu ochranu, neobsahujú definíciu „tvorivej duševnej činnosti“. Nakoľko ide o pojem mimoprávny, je možné vychádzať len z právnej teórie, podľa ktorej tvorivú činnosť možno charakterizovať ako činnosť spočívajúcu vo vytvorení nehmotného výtvoru

s tým, že dosiahnutie tohto výsledku závisí od osobných vlastností tvorcu, bez ktorých by tento výtvor nebol vôbec dosiahnutý. Osobnostnými vlastnosťami tvorcu je najmä schopnosť tvoriť literárne, umelecky alebo vedecky, pričom s touto schopnosťou býva spojené nadanie (talent) a iné prvky patriace medzi osobnostné vlastnosti, ktoré sú tvorcovi dané, ale aj ktoré nadobudol napr. životnou praxou, vzdelaním, skúsenosťami a pod.

Poznámka:

Ministerstvo kultúry SR v spolupráci s Úradom priemyselného vlastníctva SR sprístupňuje informačný portál <http://www.dusevnevlastnictvo.gov.sk/>, ktorý predstavuje digitálnu platformu na získanie základného prehľadu, orientácie a informačného zdroja v celom zábere predmetov duševného vlastníctva. Obsahuje informácie o autorskom práve a právach súvisiacich s autorským právom, o práve priemyselného vlastníctva, o práve proti nekalej súťaži, zahŕňa tiež informácie napr. o právnej regulácii obchodných mien, obchodného tajomstva.

1.1 Autorské právo a práva súvisiace s autorským právom

S účinnosťou od 1. 1. 2016 **zákon č. 185/2015 Z. z.** Autorský zákon v znení neskorších predpisov (ďalej len „Autorský zákon“) upravuje vzťahy, ktoré vznikajú v súvislosti s vytvorením a použitím autorského diela alebo umeleckého výkonu, v súvislosti s výrobou a použitím zvukového záznamu, audiovizuálneho záznamu alebo vysielania a v súvislosti s vytvorením alebo zhotovením a použitím počítačového programu alebo databázy.

- **Predmetom autorského práva** je autorské dielo z oblasti literatúry, umenia alebo vedy, t. j. literárne dielo, slovesné dielo, divadelné dielo, hudobné dielo, audiovizuálne dielo, dielo výtvarného umenia, architektonické dielo, dielo úžitkového umenia, kartografické dielo alebo iný druh umeleckého diela alebo vedeckého diela, ak tieto diela spĺňajú podmienku, že sú jedinečným výsledkom tvorivej činnosti autora vnímateľným zmyslami, bez ohľadu na jeho podobu, obsah, kvalitu, účel, formu jeho vyjadrenia alebo mieru jeho dokončenia, za podmienky, že nie sú vylúčené z ochrany autorského práva. Za predmet autorského práva sa napr. nepovažuje myšlienka, spôsob, systém, metóda, koncept, princíp, objav alebo informácia, ktorá bola vyjadrená, opísaná, vysvetlená, znázornená alebo zahrnutá do diela. Ochrana podľa Autorského zákona sa nevzťahuje napr. na dielo tradičnej ľudovej kultúry, na dennú správu (dennou správou je informácia o udalosti alebo skutočnosti, pričom za dennú správu sa nepovažuje dielo, ktoré o dennej správe informuje alebo v ktorom je denná správa zahrnutá).
- **Autorom** je fyzická osoba, ktorá dielo vytvorila, pričom ustanovenia Autorského zákona o autorovi sa vzťahujú aj na jeho dedičov. Autorské právo zahŕňa výhradné osobnostné práva a výhradné majetkové práva.
- **Výhradné osobnostné práva** určujú, že autor má právo na autorstvo k svojmu dielu, má právo rozhodnúť o jeho zverejnení, má právo byť označený ako autor dohodnutým spôsobom a má právo na nedotknuteľnosť svojho diela. Týchto práv sa nemôže vzdať, sú neprevoditeľné a smrťou autora zanikajú.
- **Výhradné majetkové práva** určujú, že autor má právo použiť svoje dielo a právo udeliť súhlas na použitie svojho diela, za ustanovených podmienok má právo na odmenu za použitie diela. Majetkové práva udelením súhlasu na použitie diela nezanikajú, sú neprevoditeľné, nemožno sa ich vzdať, nemožno ich postihnúť ani exekúciou a sú predmetom dedičstva. Osobitne sú upravené napr. práva zhotoviteľa databázy, ktoré sú čisto majetkovými právami a na rozdiel od výlučných autorských majetkových práv sú prevoditeľné, teda je ich možné scudziť.
- Na ochranu predmetu autorského práva alebo práva súvisiaceho s autorským právom (súvisí viac s umeleckou a kultúrnou sférou), nie je potrebná žiadna registrácia, vzniká automaticky vytvorením predmetu ochrany a jeho vyjadrením v podobe vnímateľnej zmyslami.
- **Ústredným orgánom štátnej správy pre autorské právo a práva súvisiace s autorským právom je Ministerstvo kultúry Slovenskej republiky.**

V tejto súvislosti dávame do pozornosti, že v súlade so znením § 3 ods. 1 písm. b) zákona č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon) v znení neskorších predpisov (ďalej len „živnostenský zákon“) živnosťou nie je využívanie výsledkov duševnej tvorivej činnosti chránených osobitnými zákonmi (zákon č. 527/1990 Zb. o vynálezoch, priemyselných vzoroch a zlepšovacích návrhoch v znení neskorších predpisov a Autorský zákon).

Poznámka:

Do 31. 12. 2015 bol účinný zákon č. 618/2003 Z. z. o autorskom práve a právach súvisiacich s autorským právom (autorský zákon) v znení neskorších predpisov.

1.2 Právo priemyselného vlastníctva

Právo priemyselného vlastníctva chráni predmety priemyselného vlastníctva, ktoré sa vytvárajú tvorivou duševnou činnosťou, napr. vynálezy, technické riešenia, dizajny, alebo predmety priemyselného vlastníctva na označenie, ktoré slúžia na rozlíšenie výrobkov a služieb na trhu (napr. ochranné známky).

- Úprava je obsiahnutá vo viacerých osobitných predpisoch, napr.:
 - **zákon č. 435/2001 Z. z.** o patentoch, dodatkových ochranných osvedčeniach a o zmene a doplnení niektorých zákonov (patentový zákon) v znení neskorších predpisov,
 - **zákon č. 444/2002 Z. z.** o dizajnoch v znení neskorších predpisov,
 - **zákon č. 506/2009 Z. z.** o ochranných známkach v znení neskorších predpisov,
 - **zákon č. 517/2007 Z. z.** o úžitkových vzoroch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.
- Pri priemyselných právach k výsledkom tvorivej duševnej činnosti patrí vytvorený nehmotný statok pôvodcovi, pričom je možné poskytnúť právo na využívanie alebo previesť predmet priemyselno-právnej ochrany za ustanovených podmienok.
- Priemyselno-právna ochrana (súvisí viac s obchodnou a technickou sférou, výrobou a službami) je formálna. Ochrana na predmety priemyselného vlastníctva vzniká pri splnení formálnych podmienok, t. j. na ochranu priemyselného vlastníctva je potrebná registrácia, a to za podmienok ustanovených v osobitných predpisoch.
- **Ústredným orgánom pre právo priemyselného vlastníctva je Úrad priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky.**

1.3 Legislatívny rámec zdaňovania príjmov podľa § 6 ods. 2 písm. a) a podľa § 6 ods. 4 ZDP

Príjmami z inej samostatnej zárobkovej činnosti, ak nepatria do príjmov zo závislej činnosti uvedených v § 5 ZDP, sú podľa **§ 6 ods. 2 písm. a) ZDP** príjmy z vytvorenia diela a z podania umeleckého výkonu,²⁷⁾ pri ktorých daňovník uplatnil postup podľa § 43 ods. 14 ZDP a z vydávania, rozmnožovania a rozširovania literárnych diel a iných diel na vlastné náklady a z vytvorenia alebo zhotovenia iného predmetu duševného vlastníctva a z použitia iného predmetu duševného vlastníctva alebo z postúpenia práv k predmetu duševného vlastníctva. Podľa **§ 6 ods. 4 ZDP** príjmami z použitia diela a použitia umeleckého výkonu²⁷⁾ sú príjmy za udelenie súhlasu na použitie diela a súhlasu na použitie umeleckého výkonu, ak nepatria do príjmov uvedených v § 6 ods. 2 písm. a) ZDP, pri ktorých daňovník uplatnil postup podľa § 43 ods. 14 ZDP.

Daň z príjmov plynúcich zo zdrojov na území Slovenskej republiky daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou a neobmedzenou daňovou povinnosťou sa vyberá zrážkou aj vtedy, ak ide o príjmy podľa **§ 43 ods. 3 písm. h) ZDP**, t. j. príjmy z vytvorenia diela a z podania umeleckého výkonu²⁷⁾ podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP a príjmy z použitia diela a použitia umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 4 ZDP, ak daňovník neuplatní postup podľa § 43 ods. 14 ZDP.

Poznámka pod čiarou k odkazu 27 znie:

²⁷⁾ Napríklad zákon č. 185/2015 Z. z. Autorský zákon v znení zákona č. 125/2016 Z. z.

Podľa § 43 ods. 5 písm. b) ZDP základom dane pre daň vyberanú zrážkou z príjmov uvedených v § 43 ods. 3 písm. h) ZDP je príjem znížený o zrazený príspevok podľa osobitného predpisu.^{136ad)}

Poznámka pod čiarou k odkazu 136ad) znie:

^{136ad)} § 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 13/1993 Z. z. o umeleckých fondoch.

Z príjmov podľa § 43 ods. 3 písm. h) ZDP sa daň nevyberie, len ak v súlade so znením § 43 ods. 14 ZDP sa daňovník vopred písomne dohodne s platiteľom dane. Takúto dohodu je povinný platiteľ dane oznámiť správcovi dane najneskôr do pätnásteho dňa po uplynutí kalendárneho roka, v ktorom bola uzavretá.

Daňová povinnosť daňovníka, ak ide o vyššie uvedené príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou, sa považuje za splnenú riadnym vykonaním zrážky dane. V súlade so znením § 4 ods. 7 ZDP príjem, pre ktorý je ustanovené, že sa daň vyberá podľa § 43 ods. 6 ZDP považuje za splnenie daňovej povinnosti, sa do základu dane nezahŕňa a nie je možné takúto daň vyberanú zrážkou odpočítavať ako preddavok na daň v daňovom priznaní k dani z príjmov fyzickej osoby.

2. oddiel Zdaňovanie príjmov z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP

Príjmy autorov za vytvorenie diela, príjmy výkonných umelcov za podanie umeleckého výkonu alebo príjmy napr. vynálezcov za použitie vynálezu patria medzi príjmy z inej samostatnej zárobkovej činnosti vtedy, ak nie sú príjmami zo závislej činnosti podľa § 5 ZDP, ktoré daňovník mal vyplatené napr. na základe pracovnoprávneho vzťahu. Na účel správneho zaradenia príjmov k jednotlivým ustanoveniam ZDP je potrebné najskôr vyhodnotiť, na základe akého právneho vzťahu daňovník vykonáva svoju činnosť, z ktorej dosahuje zdaniteľné príjmy.

Poznámka:

V rámci úpravy osobitných režimov tvorby je právna úprava zamestnaneckého diela uvedená v § 90 Autorského zákona. Podľa tohto ustanovenia dielo vytvorené autorom na splnenie povinností vyplývajúcich mu z pracovnoprávneho vzťahu alebo z obdobného pracovného vzťahu sa považuje za zamestnanecké dielo. Zamestnaneckým dielom je aj dielo vytvorené autorom, ktorý je členom riadiacich, kontrolných alebo dozorných orgánov právnickej osoby alebo štatutárnym orgánom právnickej osoby, alebo členom štatutárneho orgánu právnickej osoby, na splnenie povinností vyplývajúcich mu z členstva v orgáne tejto právnickej osoby, ktorá sa v tomto prípade považuje za zamestnávateľa. Zamestnaneckým dielom je aj dielo vytvorené autorom, ktorý je zamestnancom dočasne prideleným k zamestnávateľovi na výkon práce podľa osobitného predpisu. Takýto zamestnávateľ sa považuje za zamestnávateľa dočasne prideleného zamestnanca.

2.1 Príjmy z vytvorenia diela a z podania umeleckého výkonu

S účinnosťou od 1. 1. 2016 sa zmenilo znenie § 43 ods. 3 písm. h) ZDP a aj § 43 ods. 14 ZDP tak, že daň z príjmov plynúcich zo zdrojov na území SR daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou a neobmedzenou daňovou povinnosťou sa vyberá zrážkou, a to nielen z príjmov za príspevky do novín, časopisov, rozhlasu alebo televízie podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP, ale **daň sa vyberá zrážkou zo všetkých príjmov autorov z vytvorenia diela a z podania umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP**, ktoré sú dosiahnuté napr. na základe zmluvy uzatvorenej podľa príslušných ustanovení Autorského zákona.

Uvedené neplatí, ak podľa § 43 ods. 14 ZDP sa **daňovník vopred písomne dohodne s platiteľom dane** o tom, že platiteľ dane nezrazí zrážkovú daň. Daňovník má povinnosť osobne si vysporiadať svoju daňovú povinnosť z uvedených príjmov, a to vo väzbe na úhrn všetkých zdaniteľných príjmov dosiahnutých v príslušnom zdaňovacom období a povinnosť podať priznanie k dani z príjmov fyzickej osoby podľa § 32 ZDP.

Príjmami z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP sú potom **príjmy z vytvorenia diela a z podania umeleckého výkonu, ak nepatria do príjmov uvedených v § 5 ZDP (príjmy zo závislej činnosti), pri ktorých daňovník uplatnil postup podľa § 43 ods. 14 ZDP.**

Príjmami z vytvorenia diela sú príjmy dosiahnuté napr. podľa **Autorského zákona**, t. j. napr. na základe zmluvy o dielo uzatvorenej podľa § 631 až 643 Občianskeho zákona v súlade so znením § 91 Autorského zákona, v ktorom je uvedená právna úprava diela na objednávku. Ak autor vytvoril takéto dielo napr. podľa Autorského zákona na objednávku, platí aj to, že udelil súhlas na jeho použitie na účel vyplývajúci zo zmluvy, ak nie je dohodnuté inak.

Poznámka:

Režim diela na objednávku podľa § 91 ods. 1 a 2 Autorského zákona sa neuplatní na audiovizuálne dielo. Ďalej podľa § 91 ods. 4 Autorského zákona sa na počítačový program, databázu podľa tohto zákona a kartografické dielo vytvorené celkom alebo sčasti na objednávku sa vzťahujú ustanovenia o zamestnaneckom diele; objednávateľ sa v tomto prípade považuje za zamestnávateľa za ustanovených podmienok. Avšak v danom prípade sa objednávateľ považuje za zamestnávateľa výlučne na účel Autorského zákona a nie na účel posúdenia druhu príjmu podľa ZDP.

Príjmami z podania umeleckého výkonu sú príjmy dosiahnuté napr. podľa **Autorského zákona**, t. j. napr. na základe zmluvy o podaní umeleckého výkonu podľa § 94 Autorského zákona.

Umeleckým výkonom podľa Autorského zákona je predvedenie, prednes alebo iné tvorivé vykonanie umeleckého diela alebo diela tradičnej ľudovej kultúry spevom, hraním, recitáciou, tancom alebo iným spôsobom, pričom výkonným umelcom je fyzická osoba, ktorá osobne podá umelecký výkon tak, že spieva, hrá, predvádza, prednáša alebo inak tvorivo vykonáva umelecké dielo alebo dielo tradičnej ľudovej kultúry, najmä spevák, hudobník, dirigent, herec, tanečník alebo artista.

Napriek tomu, že Autorský zákon nevyžaduje uzavretie zmluvy o vytvorení diela alebo podaní umeleckého výkonu písomnou formou, pre daňové účely a preverenie správnosti zaradenia príjmov medzi príjmy podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP môže správca dane vyžadovať preukázanie skutočnosti, že ide napr. o zmluvu na vytvorenie diela na objednávku.

Príjmami z vytvorenia diela a z podania umeleckého výkonu sú aj príjmy dosiahnuté na základe iných zmlúv, v ktorých je dohodnuté vytvorenie diela alebo podanie umeleckého výkonu, ak tieto majú znaky duševného vlastníctva podľa Autorského zákona a nejde o príjmy zo závislej činnosti podľa § 5 ZDP.

Príklad č. 1:

Objednávateľ si v zmluve o vytvorení diela na objednávku objednal od autora vytvorenie náročného umeleckého diela. Dohodli si vyplatenie odmeny v čiastočných platbách a na platbe preddavku na materiálne zabezpečenie, ktorá bude podliehať vzájomnému vyúčtovaniu. Tieto platby mali byť poukázane autorovi v dohodnutých termínoch, pričom spolu neuzatvorili dohodu o nezrazení dane vyberanej zrážkou podľa § 43 ods. 14 ZDP. Je povinný platiteľ dane zraziť zrážkovú daň pri každej výplate čiastkovej odmeny a preddavku, alebo až po konečnom vyúčtovaní?

Ak fyzickej osobe, ktorá na základe objednávky mala vytvoriť autorské dielo spĺňajúce podmienky podľa Autorského zákona, bol vyplatený preddavok, čiastková platba alebo vyúčtovanie odmeny po odovzdaní diela, takýto príjem je príjmom, z ktorého sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. h) ZDP, ak spoločne neuzatvorili dohodu o neuplatnení zrážkovej dane podľa § 43 ods. 14 ZDP. Základom dane pre daň vyberanú zrážkou z príjmov z uvedených príjmov je príjem znížený o zrazený príspevok do príslušného umeleckého fondu. Platiteľ dane potom pri zrazení dane postupuje podľa § 43 ods. 10 až 12 ZDP.

Z uvedených ustanovení vyplýva, že:

- zrážku dane je povinný vykonať platiteľ dane (objednávateľ diela) pri výplate, poukázaní alebo pri pripísaní úhrady v prospech daňovníka (autora);
- platiteľ dane (objednávateľ) je povinný zrazenú daň odvieť správcovi dane najneskôr do pätnásteho dňa každého mesiaca za predchádzajúci kalendárny mesiac, ak správca dane na žiadosť platiteľa dane neurčí inak; zrážka dane sa vykoná zo sumy úhrady alebo pripísania dlžnej sumy v prospech daňovníka;
- súčasne je platiteľ dane (objednávateľ) v rovnakej lehote povinný predložiť správcovi dane oznámenie o zrazení a odvedení dane na tlačive, ktorého vzor určuje FR SR a uverejňuje ho na svojom webovom sídle.

Príklad č. 2:

Fyzická osoba poskytne rozhovor rozhlasu alebo televízii, za ktorý dostane odmenu. Ako zdaní takýto príjem?

Ak fyzická osoba poskytne rozhovor rozhlasu alebo televízii, nemusí ísť vo väčšine prípadov o umelecký výkon. Avšak môže ísť o umelecký výkon, ak by boli naplnené znaky, podľa ktorých by daný rozhovor bol už ako umelecký výkon predmetom autorského práva. Mohlo by to nastať v prípade, ak by napr. odpovede boli jedinečné a boli by výsledkom duševnej tvorivosti danej osoby. Ak by súčasťou rozhovoru napr. so spevákom bolo aj prednesenie piesne, taktiež by už mohlo ísť o umelecký výkon.

Odmenu, ktorá nie je príjmom zo závislej činnosti podľa § 5 ZDP, je potrebné posúdiť aj napr. vo väzbe na to, čo bolo skutočným obsahom výkonu v daných konkrétnych podmienkach, v danom konkrétnom čase, či zmluvné strany považovali daný výkon za umelecký výkon v zmysle Autorského zákona, čiže v tejto súvislosti je potrebné vychádzať z dohodnutého zhodného prejavu vôle oboch strán, t. j. o aký rozhovor išlo, za akých podmienok a pod., na základe ktorého bola vyplatená odmena. V prípade, ak by išlo o podanie umeleckého výkonu, potom je rozhodujúce, či sa spoločne dohodli o uzatvorení dohody o neuplatnení zrážkovej dane podľa § 43 ods. 14 ZDP. Ak by dohodu podľa § 43 ods. 14 ZDP neuzatvorili, potom by bol povinný platiť daň vyberanú zrážkou z takto vyplateného príjmu podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP, resp. ak by uzatvorili dohodu, potom by si takýto príjem zdanila fyzická osoba sama. Ak by rozhovor bol bez naplnenia znakov Autorského zákona a naozaj by bol len príležitostnou činnosťou, napr. rozhovor bol poskytnutý na ulici tak, že redaktor náhodne oslovil okoloidúceho, ktorému za rozhovor potom bola vyplatená aj odmena, mohlo by ísť za ustanovených podmienok aj o príjem z príležitostnej činnosti podľa § 8 ods. 1 písm. a) ZDP, ktorý by bolo možné posúdiť tiež vo väzbe na oslobodenie príjmov podľa § 9 ods. 1 písm. g) ZDP (500,- €).

Príklad č. 3:

Autor na základe zmluvy o vytvorení slovesného diela a udelení licencie na jeho použitie uzatvorenej aj v zmysle Autorského zákona sa zaviazal pre televíziu vytvoriť dohodnuté dielo vo forme trvalého zvukového záznamu v trvaní 15 minút (autorská príprava a realizácia relácie) s dohodnutou odmenou za vytvorenie autorského diela 380,- €. Súčasťou zmluvy bola dohoda, že autor bezodplatne udeľuje súhlas na použitie diela podľa určených podmienok v zmluve a tiež dohoda, že v súlade s ustanovením § 43 ods. 14 ZDP televízia nevykoná pri vyplatení odmeny podľa tejto zmluvy zrážku dane a autor si daň z odmeny vysporiada sám. Autor tiež zoberal na vedomie a súhlasil s tým, že mu objednávateľ vyplatí odmenu za vytvorenie diela po odpočítaní príspevku vo výške 2 % z odmeny pre príslušný umelecký fond podľa zákona č. 13/1993 Z. z. o umeleckých fondoch v znení neskorších predpisov.

Príjem za vytvorenie autorského diela v sume 380,- € bude súčasťou príjmov daňovníka z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP v plnej výške, t. j. bez zníženia o príspevok do umeleckého fondu. Príspevok do umeleckého fondu je potom daňovým výdavkom autora, resp. je súčasťou výdavkov percentom z príjmov, ak si uplatňuje výdavky podľa § 6 ods. 10 ZDP.

Príklad č. 4:

Ako sa zaradia príjmy modelky za výkon jej činnosti, ak ju vykonáva dlhodobo?

Ak fyzická osoba osobne podá umelecký výkon tak, že spieva, hrá, predvádza, prednáša alebo inak tvorivo vykonáva umelecké dielo alebo dielo tradičnej ľudovej kultúry, je výkonným umelcom. Je to najmä spevák, hudobník, dirigent, herec, tanečník alebo artista, ale môže ním byť aj akákoľvek iná fyzická osoba bez ohľadu na vzdelanie, na kvalitu výkonu.

Ak príjem za výkon činnosti modelky by nebol príjmom zo závislej činnosti podľa § 5 ZDP, potom by mohli nastať napr. tieto situácie:

Ak by modelka predvádzala napr. choreografiu na základe zmluvy s autorom choreografie, mohlo by ísť o podanie umeleckého výkonu a vtedy by išlo o príjmy podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP, z ktorých by vyplácajúci zrazil daň vyberanú zrážkou, ak by neuzatvorili dohodu podľa § 43 ods. 14 ZDP.

Ak to, čo modelka vykonáva, nie je dielo a nedochádza k predvedeniu, prednesu ani k inému tvorivému vykonaniu diel podliehajúcich Autorskému zákonu, potom túto modelku nie je možné považovať za výkonného umelca v zmysle § 94 Autorského zákona. Ak modelka nepredvádza uvedené dielo, nie je výkonným umelcom, potom jej odmena nie je príjmom z podania umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP. Predvádzaním diela nie je originál šiat, ktoré má pri prehliadke na sebe.

Ak by modelka svoju činnosť vykonávala ako inú samostatnú zárobkovú činnosť, jej príjmy by boli príjmami podľa § 6 ods. 2 písm. b) ZDP, t. j. príjmami z činností, ktoré nie sú živnosťou ani podnikaním. Ak by ale napr. v rámci živnostenského oprávnenia (organizovanie športových, kultúrnych a iných spoločenských podujatí) vykonávala službu predvádzania autorských modelov, išlo by o príjmy zo živnosti podľa § 6 ods. 1 písm. b) ZDP. Tieto príjmy, ako aj príjmy podľa § 6 ods. 2 písm. b) ZDP sa tiež zdaňujú osobne prostredníctvom daňového priznania.

Príklad č. 5:

Živnostníčka, ktorá má krajčírsku dielňu, uzatvorila s umeleckou inštitúciou zmluvu podľa Občianskeho zákonníka o odbornej spolupráci, podľa ktorej mala vykonať úpravu kostýmov pre konkrétnych účinkujúcich v určenom umeleckom predstavení. Ako zaradí tento príjem?

Príjem dosiahnutý na základe uvedenej zmluvy je v danom prípade príjmom zo živnosti podľa § 6 ods. 1 písm. b) ZDP. Len v prípade, ak by vytvorila autorské dielo, ktorého podstatou by bolo vytvorenie napr. nových umeleckých kostýmov na základe zmluvy o vytvorení diela uzatvorenej s objednávateľom diela (napr. § 91 Autorského zákona), pričom by uzatvorili dohodu o neuplatnení dane vyberanej zrážkou podľa § 43 ods. 14 ZDP, takýto príjem by bol súčasťou príjmov z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP, ktoré by zdaňovala prostredníctvom daňového priznania, v ktorom by uviedla všetky zdaniteľné príjmy za príslušné zdaňovacie obdobie.

2.2 Príjmy z vydávania, rozmnožovania a rozširovania literárnych a iných diel na vlastné náklady

Predmetom autorského práva je aj maľba, kresba, náčrt, ilustrácia, socha a iné dielo výtvarného umenia, aj koláž, tapiséria, rytina, litografia či iná grafika, keramika, sklo, autorský šperk, fotografické dielo, dielo úžitkového umenia, a ďalšie. Dielami úžitkového umenia sú aj diela, ktoré prostriedkami výtvarného umenia vytvárajú predmety uspokojujúce potreby denného života, napr. umelecká keramika, umelecké sklo, umelecká bižutéria, umelecké textilie atď. Okrem vlastného estetického pôsobenia tieto diela plnia aj funkciu predmetov dennej potreby. Fyzická osoba môže takéto diela robiť bez objednávky, pričom v jednotlivom prípade je potrebné posudzovať, či sú splnené pojmové znaky diela podľa Autorského zákona.

Ktorákoľvek fyzická osoba sa môže sama rozhodnúť, že vlastnou tvorivou duševnou činnosťou vytvorí dielo a stane sa tak jeho autorom, pričom autorské právo k dielu vzniká momentom, keď je dielo objektívne vyjadrené v podobe vnímateľnej zmyslami. Vydaním uvedených diel na vlastné náklady je ich vydanie pod vlastným menom a na vlastný účet, pričom dielo je vydané v deň, keď sa oprávnenie začalo s verejným rozširovaním jeho rozmnoženín.

Príjmami z inej samostatnej zárobkovej činnosti sú podľa **§ 6 ods. 2 písm. a) ZDP** aj príjmy z vydávania, rozmnožovania a rozširovania literárnych diel a iných diel na vlastné náklady.

Na príjmy z vydávania, rozmnožovania a rozširovania literárnych diel a iných diel na vlastné náklady, t. j. ak ide o nakladanie s uvedenými dielami samotným autorom (napr. bez objednávky, bez autorskej zmluvy), **sa daň vyberaná zrážkou neuplatňuje**. Tieto príjmy sa zdaňujú osobne prostredníctvom daňového priznania.

Poznámka:

Zákon č. 178/1998 Z. z. o podmienkach predaja výrobkov a poskytovania služieb na trhovách miestach a o zmene a doplnení zákona č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon) v znení neskorších predpisov upravuje podmienky predaja výrobkov a poskytovania služieb na trhovách miestach, a to na trhovisku, tržnici, stánku s trvalých stanovišťom, verejnom priestranstve určenom na príležitostný alebo na ambulantný predaj. Príležitostným trhom je predaj výrobkov a poskytovanie služieb na priestranstve dočasne určenom na takýto predaj, najmä jarmoky, sezónne a výročné trhy a sústredený predaj vlastných použitých textilných, odevných, športových a iných spotrebných výrobkov v primeranom množstve fyzickými osobami medzi sebou.

Predávať výrobky a poskytovať služby na trhovách miestach možno len na základe povolenia obce, ktorá trhové miesto zriadila, resp. ktoré zriadila iná osoba na základe povolenia obce na zriadenie trhového miesta. Ak chce na trhovom mieste predávať autor svoje dielo, ktoré vytvoril na vlastné náklady, potom súčasťou žiadosti o povolenie na predaj výrobkov

a poskytovanie služieb na trhovom mieste je čestné vyhlásenie o tom, že je autorom výrobu, ktorý chce predávať, a tento výrobok je originálom ním vytvoreného diela alebo jeho rozmnoženinou. V danom prípade teda nejde o vykonávanie živnosti ale o využívanie výsledkov duševnej tvorivej činnosti [§ 3 ods. 1 písm. b) živnostenského zákona] alebo o predaj autorských diel, ktoré vytvoril sám autor podľa Autorského zákona.

2.3 Príjmy z vytvorenia alebo zhotovenia a z použitia iného predmetu duševného vlastníctva

Príjmami z inej samostatnej zárobkovej činnosti sú podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP aj príjmy z vytvorenia alebo zhotovenia iného predmetu duševného vlastníctva a z použitia iného predmetu duševného vlastníctva, ak nepatria do príjmov uvedených v § 5 ZDP (príjmy zo závislej činnosti), pričom ide o príjmy z vytvorenia, zhotovenia alebo z použitia práv priemyselného vlastníctva, ktorých úprava je ustanovená v osobitných predpisoch. Použitím priemyselných práv sa rozumie napr. využitie výsledkov tvorivej duševnej činnosti samotným pôvodcom na základe zmluvy o využití vynálezu (licencia patentu).

Na príjmy z vytvorenia alebo zhotovenia a z použitia iného predmetu priemyselného duševného vlastníctva **sa daň vyberaná zrážkou neuplatňuje**. Tieto príjmy sa zdaňujú osobne prostredníctvom daňového priznania.

2.4 Príjmy z postúpenia práv k predmetu duševného vlastníctva

Príjmami z inej samostatnej zárobkovej činnosti sú podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP aj príjmy z postúpenia práv k predmetu duševného vlastníctva, ak nepatria do príjmov uvedených v § 5 ZDP (príjmy zo závislej činnosti), pričom ide o príjmy z postúpenia takých práv autorského alebo priemyselného vlastníctva, pri ktorých to osobitné predpisy umožňujú.

V prípade Autorského zákona môže ísť napr. o príjem zo scudzenia majetkových práv zhotoviteľa databázy. Majetkové priemyselné práva sú prevoditeľné na iné osoby a môžu byť predmetom postúpenia napr. na základe zmluvy o prevode. Prevodom práv dochádza k trvalej zmene v osobe ich nositeľa, čo je podstatný rozdiel v porovnaní s udelením licencie, kedy sa nositeľ práv nemení a poskytuje sa len súhlas na používanie predmetu duševného priemyselného vlastníctva. Môže ísť napr. o zmluvný prevod patentu, úžitkového vzoru, zapísaného dizajnu, prevod ochrannej známky.

Na príjmy z postúpenia práv k predmetu priemyselného duševného vlastníctva **sa daň vyberaná zrážkou neuplatňuje**. Tieto príjmy sa zdaňujú osobne prostredníctvom daňového priznania.

Poznámka:

Prevod práv priemyselného vlastníctva je potrebné odlišovať od prechodu práv, ktorý nevzniká na zmluvnom základe, ale priamo zo zákona, napr. pri zlúčení (splynutí) právnických osôb alebo pri dedení u fyzických osôb.

2.5 Zisťovanie základu dane

Na zistenie čiastkového základu dane daňovníka, ktorý dosiahol príjmy podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP (tzv. aktívne príjmy), sa použijú ustanovenia § 17 až 29 ZDP. Takto zistený čiastkový základ dane je súčasťou základu dane daňovníka podľa § 4 ZDP.

- Uvedený daňovník si môže uplatniť **preukázateľné výdavky** na základe vedeného účtovníctva alebo evidencie podľa § 6 ods. 11 ZDP, pričom ak by jeho daňové výdavky prevýšili zdaniteľné príjmy, mohol by vykázať aj **daňový stratu**. Od týchto príjmov, ktoré sú súčasťou čiastkového základu dane podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP (z príjmov z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti) by mohol **odpočítavať daňový stratu** vykázanú tiež z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach, a to za podmienok ustanovených v § 30 ZDP.
- Ak si daňovník s uvedenými príjmami neuplatní preukázateľné výdavky, za podmienok ustanovených v § 6 ods. 10 ZDP, môže si uplatniť **výdavky percentom z príjmov** (ak daňovník nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty alebo je platiteľom dane z pridanej hodnoty len časť zdaňovacieho obdobia).
- Čiastkový základ dane z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP **sa znižuje** o nezdaniteľné časti základu dane podľa § 11 ZDP a daňovník s takýmito príjmami si **môže znížiť daň** o daňový bonus podľa podmienok uvedených v § 33 ZDP.

3. oddiel Zdaňovanie príjmov z použitia diela a použitia umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 4 ZDP

Príjmy daňovníka z použitia diela a použitia umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 4 ZDP plynúce zo zdrojov na území SR daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou a neobmedzenou daňovou povinnosťou sa začali zdaňovať zrážkovou daňou v súvislosti so zmenou znenia § 43 ods. 3 písm. h) ZDP s účinnosťou od 1. 1. 2016. Súčasne sa doplnilo znenie § 43 ods. 14 ZDP tak, že aj daňovník s príjmami z použitia diela a použitia umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 4 ZDP sa môže s platiteľom dane dohodnúť o tom, že platiteľ dane nebude zrážať zrážkovú daň z uvedených príjmov daňovníka, pričom platiteľ dane je povinný túto skutočnosť oznámiť správcovi dane v ustanovenej lehote.

3.1 Príjmy z použitia diela a použitia umeleckého výkonu

Príjmami z použitia diela a použitia umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 4 ZDP sú príjmy za udelenie súhlasu na použitie diela a súhlasu na použitie umeleckého výkonu, ak nepatria do príjmov uvedených v § 6 ods. 2 písm. a) ZDP, pri ktorých daňovník uplatnil postup podľa § 43 ods. 14 ZDP.

Príjmami z použitia diela a použitia umeleckého výkonu sú príjmy dosiahnuté napr. podľa **Autorského zákona**, t. j. napr. na základe licenčnej zmluvy uzatvorenej podľa § 65 Autorského zákona.

Licenčnou zmluvou podľa § 65 Autorského zákona udeľuje autor nadobúdateľovi súhlas na použitie diela za ustanovených podmienok.

Autor môže nadobúdateľovi udeliť výhradnú licenciu alebo nevýhradnú licenciu:

- ak autor udelil **výhradnú licenciu**, nesmie udeliť tretej osobe licenciu na spôsob použitia diela udelený výhradnou licenciou a je povinný, ak nie je v licenčnej zmluve dohodnuté inak, sám sa zdržať použitia diela spôsobom, na ktorý udelil výhradnú licenciu;
- ak autor udelil **nevýhradnú licenciu**, nie je dotknuté právo autora použiť dielo spôsobom, na ktorý nevýhradnú licenciu udelil, a takisto nie je dotknuté právo autora udeliť licenciu tretej osobe;
- ak nie je v licenčnej zmluve dohodnuté, že autor udelil výhradnú licenciu, potom platí, že udelil nevýhradnú licenciu, ak Autorský zákon neustanovuje inak.

Aj pred použitím umeleckého výkonu, napr. nahratím na záznam, je potrebné licenčnou zmluvou získať súhlas na takéto použitie priamo od výkonného umelca, resp. ak je **zastúpený organizáciou kolektívnej správy**, od príslušnej organizácie kolektívnej správy.

Medzi príjmy z použitia diela a umeleckého výkonu sa zaraďujú aj tzv. **tantiémy**, čiže odmeny súvisiace s majetkovými právami autorov, ktoré vypláca kolektívna správa práv na území Slovenskej republiky umelcovi alebo autorovi, ak sú splnené podmienky ustanovené v Autorskom zákone. Správu autorských práv upravuje piata časť Autorského zákona. V súčasnosti v Slovenskej republike pôsobia organizácie kolektívnej správy, ktorým bolo Ministerstvom kultúry Slovenskej republiky udelené oprávnenie na výkon kolektívnej správy dát, napr. SOZA (Slovenský ochranný zväz autorský spravuje práva k hudobným dielam), SLOVGRAM (nezávislá spoločnosť výkonných umelcov, výrobcov zvukových a zvukovo-obrazových záznamov), OZIS (ochranné združenie interpretov Slovenska), LITA (autorská spoločnosť spravuje práva autorov a iných nositeľov práv k literárnym, dramatickým, hudobnodramatickým, choreografickým dielam alebo dielam úžitkového umenia), SAPA (Slovenská asociácia producentov v audiovizíii). Každá organizácia kolektívnej správy je povinná zverejniť a aktualizovať na svojej internetovej stránke okrem iného aj zoznam nositeľov práv, ktorých zastupuje.

Autorský zákon vyžaduje písomnú formu licenčnej zmluvy, ak autor udeľuje výhradnú licenciu. Ak licenčná zmluva nie je uzavretá v písomnej forme, má každá zo zmluvných strán právo za ustanovených podmienok písomne požiadať druhú zmluvnú stranu o vydanie písomného potvrdenia o uzavretí licenčnej zmluvy, ktoré musí obsahovať špecifikáciu diela, ktoré je predmetom licencie, a podmienky podľa príslušných ustanovení Autorského zákona, na ktorých sa zmluvné strany dohodli.

Smrťou fyzickej osoby, ktorej bola udelená licencia, prechádzajú práva a povinnosti z licenčnej zmluvy na dedičov, pričom licenčná zmluva môže takýto prechod práv a povinností na dedičov vylúčiť. Ak niet dedičov, licencia zaniká.

▪ Zmiešané autorské zmluvy

V súlade s rozdelením príjmov autorov dosiahnutých podľa autorského práva na príjmy z vytvorenia diela a z podania umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP a príjmy z použitia diela a použitia umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 4 ZDP, je potrebné čo najpresnejšie dohodnutie znenia zmlúv, na základe ktorých sú príjmy dosahované, aby bolo jednoznačné rozdelenie týchto príjmov.

Môžu nastať napr. takéto situácie:

- Ak súčasťou zmluvy o vytvorení diela na objednávku podľa § 91 Autorského zákona je aj licenčná zmluva podľa § 65 Autorského zákona a odmena je rozdelená na odmenu za vytvorenie diela a odmenu za udelenie licencie tak, že **bude možné rozdelenie tohto príjmu** na účel jeho zdanenia, potom sa príjem za vytvorenie diela zaradí medzi príjmy podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP a príjem za udelenie licencie medzi príjmy podľa § 6 ods. 4 ZDP.
- Ak súčasťou zmluvy o vytvorení diela na objednávku podľa § 91 Autorského zákona je aj licenčná zmluva podľa § 65 Autorského zákona a odmena je určená jednou sumou tak, že **nebude možné rozdelenie tohto príjmu** na účel jeho zdanenia, potom sa takýto príjem zaradí výlučne medzi príjmy podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP.
- Ak licenčná zmluva podľa § 65 Autorského zákona obsahuje aj prvky zmluvy o vykonaní diela a odmena je určená jednou sumou tak, že **nebude možné rozdelenie tohto príjmu** na účel jeho zdanenia, potom sa takýto príjem zaradí medzi príjmy podľa § 6 ods. 4 ZDP.

Príklad č. 6:

Výskumník realizujúci výskum v oblasti životného prostredia sa zúčastnil podujatia, na ktorom vykonal odbornú prednášku pre organizátora podujatia, ktorý s ním uzavrel zmluvu podľa § 631 Občianskeho zákonníka a podľa § 65 Autorského zákona. Súčasťou zmluvy bol záväzok zhotoviteľa vypracovať písomné spracovanie prednášky, prezentáciu vrátane súvisiacich materiálov, záväzok osobne predniesť dielo, vykonať odborné konzultácie pre účastníkov podujatia a súčasťou zmluvy bolo aj udelenie licencie na použitie autorského diela za dohodnutých podmienok. Odmena bola dohodnutá v sume 150,- € za vykonanie diela a 500,- € za udelenie licencie. Súčasťou zmluvy bola dohoda objednávateľa a autora o neuplatnení dane vyberanej zrážkou podľa § 43 ods. 14 ZDP, pričom autor si odmenu podľa zmluvy zdaní sám prostredníctvom daňového priznania. Je odmena v sume 650,- € súčasťou príjmov podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP alebo podľa § 6 ods. 4 ZDP?

Slovesným dielom podľa Autorského zákona je dielo, pri ktorom je základným výrazovým prostriedkom slovo, a to písané, napr. básne, romány, ako aj hovorené, najmä prejav a prednáška. V uvedenom prípade odmena bola dohodnutá samostatne za vytvorenie diela a samostatne za poskytnutie licencie, preto odmena za vytvorenie autorského diela v sume 150,- € je príjmom podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP a odmena za udelenie licencie v sume 500,- € je príjmom podľa § 6 ods. 4 ZDP.

V tejto súvislosti dávame do pozornosti, že ak by napr. odbornú prednášku na lekárskom kongrese vykonal lekár, ktorý je poskytovateľom zdravotnej starostlivosti podľa § 2 písm. z) ZDP a odmenu by mu vyplatil držiteľ podľa § 2 písm. y) ZDP, uplatní sa osobitný postup podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP. Držiteľ (napr. farmaceutická spoločnosť) je povinný vždy z takéhoto príjmu zraziť daň vyberanú zrážkou bez ohľadu na to, či odmena za vykonanie odbornej prednášky bola vyplatená na základe dohody o vykonaní práce, dohody o pracovnej činnosti, zmluvy o diele na objednávku podľa Autorského zákona, nepomenovanej zmluvy alebo zmluvy podľa Občianskeho zákonníka, ktoré majú znaky duševného vlastníctva. V takom prípade nie je prípustná žiadna dohoda s platiteľom dane o neuplatnení zrážkovej dane.

Príklad č. 7:

Autor uzatvoril s vysokou školou licenčnú zmluvu podľa § 65 Autorského zákona o udelenie súhlasu autora, ktorý je samostatným zostavovateľom a pôvodcom tvorivej redakčnej a odbornej jazykovej úpravy určitej odbornej vedeckej publikácie, na použitie diela pri vydaní publikácie, a to na vyhotovenie rozmnoženín diela a verejné

rozširovanie rozmnoženín diela predajom. Autor udelil nadobúdateľovi licencie výhradnú licenciu na použitie diela v dohodnutom rozsahu (vecnom, územnom a časovom). Nadobúdateľ licencie sa zaviazal vyplatiť autorovi za udelenie licencie na použitie diela podľa podmienok dohodnutých v zmluve odmenu vo výške 490,- €. Autor sa nedohodol s nadobúdateľom, že z odmeny dojednanej v zmluve nadobúdateľ licencie nevyberie zrážkovú daň v zmysle § 43 ods. 3 písm. h) ZDP. Ako vypočíta nadobúdateľ licencie sumu zrážkovej dane?

Nadobúdateľ licencie je v danom prípade platiteľom dane, ktorý má povinnosť zraziť daň vyberanú zrážkou z príjmov podľa § 43 ods. 3 písm. h) ZDP, v tomto prípade z príjmov z použitia diela podľa Autorského zákona, nakoľko daňovník neuplatnil postup podľa § 43 ods. 14 ZDP. Základom dane pre daň vyberanú zrážkou bude odmena za udelenie licencie za použitie diela znížená o 2 %, t. j. o príspevok pre umelecký fond podľa zákona č. 13/1993 Z. z. o umeleckých fondoch v znení neskorších predpisov. Z takto vypočítaného základu dane sa daň vyberaná zrážkou vypočíta sadzbou dane 19 %. Vypočítaná daň sa zaokrúhli na eurocenty nadol. Platiteľ dane je povinný zraziť daň pri výplate alebo poukázaní odmeny a zrazenú daň odvedie najneskôr do pätnásteho dňa mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom bude odmena vyplatená. V tej istej lehote bude povinný poslať správcovi dane aj oznámenie o zrazení a odvedení dane na tlačive, ktoré je zverejnené na webovom sídle finančnej správy. Pre autora platí, že zrazením dane vyberanej zrážkou je splnená daňová povinnosť.

3.2 Zisťovanie základu dane

Na zistenie čiastkového základu dane daňovníka, ktorý dosiahol príjmy podľa § 6 ods. 4 ZDP (tzv. pasívne príjmy), sa použijú ustanovenia § 17 až 29 ZDP. Takto zistený čiastkový základ dane je súčasťou základu dane daňovníka podľa § 4 ZDP.

- Uvedený daňovník si môže uplatniť **preukázateľné výdavky** na základe vedeného účtovníctva alebo evidencie podľa § 6 ods. 11 ZDP, pričom ak by jeho daňové výdavky spojené s príjmami podľa § 6 ods. 4 ZDP boli vyššie ako tieto príjmy, na rozdiel sa neprihliada (daňovník nemôže vykázať daňovú stratu).
- Ak si daňovník s uvedenými príjmami neuplatní preukázateľné výdavky, za podmienok ustanovených v § 6 ods. 10 ZDP si môže uplatniť **výdavky percentom z príjmov** (ak daňovník nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty alebo je platiteľom dane z pridanej hodnoty len časť zdaňovacieho obdobia).
- Čiastkový základ dane z príjmov podľa § 6 ods. 4 ZDP sa **neznižuje** o nezdaniteľné časti základu dane podľa § 11 ZDP a daňovník výlučne s takýmito príjmami si **nemôže** ani znížiť daň o daňový bonus podľa podmienok uvedených v § 33 ZDP.

4. oddiel Dohoda podľa § 43 ods. 14 ZDP a oznámenie platiteľa dane

V súlade so znením § 43 ods. 3 písm. h) ZDP sa daň z príjmov podľa § 6 ods. 2 písm. a) a podľa § 6 ods. 4 ZDP nevyberie, len ak sa daňovník vopred písomne dohodne s platiteľom dane. ZDP teda umožňuje daňovníkovi vybrať si spôsob zdanenia príjmov podľa § 6 ods. 2 písm. a) a podľa § 6 ods. 4 ZDP (zrážková daň alebo daňové priznanie), ale zároveň § 43 ods. 14 ZDP upravuje postup (oznámenie), ktorý umožňuje správcovi dane preveriť, či zrážková daň bola zrazená a odvedená platiteľom dane v súlade s príslušnými ustanoveniami ZDP, resp. či si autor vysporiadal osobne svoju daňovú povinnosť v príslušnom zdaňovacom období za podmienok ustanovených v ZDP.

Podľa znenia § 43 ods. 14 ZDP účinného od 1. 1. 2018 takúto dohodu je povinný platiteľ dane oznámiť správcovi dane najneskôr **do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po uplynutí kalendárneho roka, v ktorom bola uzavretá, a to na tlačive**, ktorého vzor určí finančné riaditeľstvo a uverejní ho na svojom webovom sídle. Toto tlačivo obsahuje **identifikačné údaje o daňovníkovi**, ktorým je fyzická osoba, a to meno, priezvisko, adresa trvalého pobytu a rodné číslo alebo dátum narodenia, ak ide o daňovníka, ktorý nemá pridelené rodné číslo v Slovenskej republike.

Postup podľa § 43 ods. 14 ZDP v znení účinnom od 1. 1. 2018 sa použije pri podávaní uvedených oznámení po 31. 12. 2017.

Z ustanovenia § 43 ods. 14 ZDP nevyplýva, či uvedenú písomnú dohodu má platiteľ dane uzatvoriť na jednotlivý príjem autora, resp. len na príslušné zdaňovacie obdobie. Určené je len to, že dohoda musí byť uzatvorená vopred, t. j. pred vyplatením príjmu. Z uvedeného vyplýva, že dohoda môže byť uzatvorená na jednotlivý príjem autora, ale aj na opakované poberanie takýchto príjmov, resp. aj na neurčitú dobu. V tomto ustanovení je taktiež určená povinnosť platiteľa oznámiť uzatvorenie uvedenej dohody po uplynutí kalendárneho roka, v ktorom bola uzavretá. Zo znenia § 43 ods. 14 ZDP nevyplýva, že je potrebné zasielať uzatvorenie písomnej dohody každoročne. Taktiež nie je ustanovená povinnosť platiteľa oznamovať správcovi dane skutočnosť, ak sa počas kalendárneho roka dohodol autor s platiteľom dane o zrušení dohody.

Príklad č. 8:

Súčasťou zmluvy o vykonaní diela na objednávku, ktorá bola uzatvorená v decembri 2016 medzi autorom a objednávateľom diela, bola aj dohoda o neuplatnení zrážkovej dane podľa § 43 ods. 14 ZDP. Príjem za vytvorenie diela bol vyplatený 9. 1. 2017. Oznámenie platiteľa dane malo byť zaslané správcovi dane do 15. 1. 2017 alebo má byť zaslané do 31. 1. 2018?

Ak písomná dohoda medzi platiteľom dane a autorom o nezrazení dane vyberanej zrážkou bola uzatvorená v roku 2016, ale týkala sa príjmu, ktorý bol vyplatený, poukázaný alebo pripísaný k dobru v roku 2017, potom má platiteľ dane povinnosť oznámiť uzatvorenie dohody podľa § 43 ods. 14 ZDP do 31. 1. 2018. Pre správcu dane ide o informáciu, že platiteľ dane pri výplate príjmu v roku 2017 nemal povinnosť zraziť daň vyberanú zrážkou.

5. oddiel Zdaňovanie príjmov zo zdedených práv z priemyselného a iného duševného vlastníctva

Ostatnými príjmami podľa § 8 ods. 1 písm. g) ZDP sú príjmy zo zdedených práv z priemyselného a iného duševného vlastníctva vrátane autorských práv a práv príbuzných autorskému právu podľa osobitného predpisu (Autorský zákon). Na príjmy zo zdedených práv z priemyselného a iného duševného vlastníctva vrátane autorských práv a práv príbuzných autorskému právu **sa daň vyberaná zrážkou neuplatňuje**. Tieto príjmy sa zdaňujú osobne prostredníctvom daňového priznania.

Na tieto príjmy sa nevzťahuje žiadne oslobodenie podľa ZDP. Dedič má povinnosť osobne si vysporiadať svoju daňovú povinnosť z uvedených príjmov, a to vo väzbe na úhrn všetkých zdaniteľných príjmov dosiahnutých v príslušnom zdaňovacom období a povinnosť podať priznanie k dani z príjmov fyzickej osoby podľa § 32 ZDP.

- Čiastkový základ dane podľa § 8 ZDP je súčasťou základu dane daňovníka podľa § 4 ZDP.
- Podľa § 8 ods. 2 ZDP do čiastkového základu dane podľa § 8 ZDP sa zahŕňa zdaniteľný príjem znížený o výdavky preukázateľne vynaložené na jeho dosiahnutie (napr. príspevok do umeleckých fondov, ktorý sú povinní platiť dedičia autorských práv za podmienok uvedených v zákone č. 13/1993 Z. z. o umeleckých fondoch v znení neskorších predpisov). Príjmy podľa § 8 ods. 1 písm. g) ZDP je možné znížiť o výdavky podľa § 8 ods. 12 ZDP, t. j. o výdavky, ktorými je povinne platené poistné z týchto príjmov podľa zákona č. 580/2004 Z. z. o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (podľa výsledku ročného zúčtovania zdravotného poistenia). V tejto súvislosti postupuje daňovník aj podľa § 32 ods. 12 ZDP. Ak by boli výdavky spojené s príjmami podľa § 8 ods. 1 písm. g) ZDP vyššie ako príjem, na rozdiel sa neprihliada.
- Čiastkový základ dane z príjmov podľa § 8 ZDP sa **nezníži** o nezdaniteľné časti základu dane podľa § 11 ZDP a daňovník výlučne s takýmito príjmami si **nemôže** ani znížiť daň o daňový bonus podľa podmienok uvedených v § 33 ZDP.

6. oddiel Uplatňovanie metodického pokynu v prípade daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou

Daň z príjmov daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou z podania umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP uvedených v § 16 ods. 1 písm. d) ZDP a príjmov z použitia diela a použitia umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 4 ZDP uvedených v § 16 ods. 1 písm. e) druhý bod ZDP (ďalej len „predmetné príjmy“) sa vyberá zrážkou, pričom na základe rozhodnutia tohto daňovníka sa uplatňuje postup:

1. podľa § 43 ods. 6 ZDP v nadväznosti na zaradenie predmetných príjmov do rámca príjmov uvedených v § 43 ods. 2 ZDP alebo
2. podľa § 43 ods. 14 ZDP v nadväznosti na zaradenie predmetných príjmov do rámca príjmov uvedených v § 43 ods. 3 písm. h) ZDP.

Ak pri zdanení príjmov z podania umeleckého výkonu na území Slovenskej republiky uplatní daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou postup podľa § 43 ods. 14 ZDP, je povinný požiadať správcu dane o registráciu podľa § 49a ods. 2 ZDP.

Ak daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou neuplatní postup podľa § 43 ods. 14 ZDP, daň z predmetných príjmov sa vyberá zrážkou vo výške 19 % z predmetných príjmov alebo 35 % z predmetných príjmov, ak sú vyplatené, poukázané alebo pripísané daňovníkovi nezmluvného štátu podľa § 2 písm. x) ZDP.

Ak daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou je rezidentom štátu, s ktorým má Slovenská republika uzatvorenú medzinárodnú zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia, zdaniteľnosť predmetných príjmov a výška dane môže byť modifikovaná touto medzinárodnou zmluvou.

Záverčné ustanovenie

Cieľom metodického pokynu je prispieť k zabezpečeniu jednotného postupu pri zdaňovaní príjmov podľa § 6 ods. 2 písm. a) a § 6 ods. 4 ZDP najmä v súvislosti so správnym zaradením príjmov napr. autorov, výkonných umelcov, vynálezcov, s určením ich daňových povinností a povinností platiteľov dane.

*Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica
Odbor daňovej metodiky
December 2017*