

Aktuálne legislatívne zmeny v oblasti dani z príjmov PO

Ing. Kata Lelkes, MBA
Konferencia „Podpora MSP“
6.10.2016, Komárno

Základné informácie

- Legislatívne zázemie: Zákon č. 595/2003 Z. z. Zákon o dani z príjmov, účinná od 18. 3. 2016
- zákon upravuje:
 - a) daň z príjmov fyzickej osoby alebo právnickej osoby,
 - b) spôsob platenia a vyberania dane
- Sadzba dane pre:
 - a) fyzickú osobu zo základu dane zisteného podľa § 4 je
 - 1a. **19 %** z tej časti základu dane, ktorá nepresiahne 176,8-násobok sumy platného životného minima vrátane,
 - 1b. **25 %** z tej časti základu dane, ktorá presiahne 176,8-násobok platného životného minima,
 2. z osobitného základu dane zisteného podľa § 7 je 19 %,
 - b) právnickú osobu zo základu dane zníženého o daňovú stratu je **22 %**.

Aktuálne legislatívne zmeny DZP FO

- **Zdaňovanie príjmov z autorskej a inej duševnej činnosti**
- **Osobitný základ dane z kapitálového majetku**

Príjmy z kapitálového majetku, okrem príjmov zdaňovaných zrážkou, budú fyzické osoby zdaňovať v **osobitnom základe dane**, pre ktorý je určená sadzba dane 19 %. **Zmena zabezpečí zdanenie príjmov z kapitálového majetku** zo zdrojov na území SR a zo zdrojov v zahraničí **rovnakou sadzbou dane** (vo výške 19 %). Zákon o dani z príjmov v doterajšom znení (do 31.12.2015) pripúšťa nerovnaké zdanenie príjmov z kapitálového majetku, nakoľko zrážková daň je vždy vyberaná sadzbou 19 % a základ dane sa v daňovom priznaní k dani z príjmov fyzickej osoby zdaňuje progresívne (19 % a 25 % sadzbou).

- **Oslobodenie príjmov z predaja cenných papierov**

Podmienkou je, aby doba medzi nadobudnutím cenných papierov a ich predajom presiahla jeden rok. Oslobodenie od dane sa nevzťahuje na predaj cenných papierov, ktoré boli obchodným majetkom daňovníka (fyzickej osoby).

Aktuálne legislatívne zmeny DZP PO

1. Podmienka pre nezdanenie podielu na zisku (dividendy)

Podiel na zisku (dividenda) nebude predmetom dane (u právnickej osoby) **len v takom rozsahu, v akom nie je daňovým výdavkom u daňovníka vyplácajúceho tento podiel na zisku (dividendu).**

Ak bude suma u platiteľa podielu na zisku (dividendy) daňovým výdavkom (napr. v zahraničí), tento podiel na zisku (dividenda) bude v SR predmetom dane.

2. Vznik “službovej stálej prevádzkarne”

- Počítanie doby rozhodujúcej pre vznik takzvanej službovej stálej prevádzkarne sa spresňuje zo šiestich mesiacov na 183 dní.
- Službová stála prevádzkareň vznikne, ak **daňový nerezident** (daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou, resp. zjednodušene zahraničný subjekt) alebo osoby pre neho pracujúce budú počas ľubovoľných dvanástich po sebe nasledujúcich mesiacov (pozor, nie len v kalendárnom roku) **poskytovať na území SR služby** (napr. poradenstvo, manažérske služby, IT služby) súvisle alebo v niekoľkých obdobiach **viac ako 183 dní**.

3. Odsúhlasenie metódy určenia základu dane stálej prevádzkarne za poplatok

- **Stála prevádzkareň umiestnená v SR** je zahraničnou závislou osobou daňového nerezidenta (daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou, resp. zjednodušene zahraničného subjektu) a pri zisťovaní jej základu dane sa musí **aplikovať postup používaný pri transferovom oceňovaní**. Daňový nerezident môže **požiadať o odsúhlasenie konkrétnej metódy určenia základu dane stálej prevádzkarne**, avšak **od 1.1.2016** sa primerane použijú aj ustanovenia pre “štandardné žiadosti o odsúhlasenie metódy ocenenia”. Znamená to aj **spoplatnenie žiadosti**. Keďže vo väčšine prípadov sa budú zohľadňovať aj medzinárodné zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, suma bude v týchto prípadoch najmenej 5 000 Eur.

4. Daňové výdavky po zaplatení

- Od 1. januára 2015 sa do základu dane zahrňujú výdavky (náklady) na poradenské a právne služby **len po zaplatení**. Z doterajšieho znenia zákona o dani z príjmov vyplývalo, že ide o všetky služby, ktorých charakterom je poradenstvo.
- **Od 1. januára 2016 dochádza k spresneniu poradenskej služby**. Je ňou účtovnícka služba, vedenie účtovných kníh, audítorské služby a daňové poradenstvo. Ide o názov skupiny služieb podľa štatistickej klasifikácie produktov podľa činností v Európskom hospodárskom priestore. Presnejšie ide o služby, ktoré možno zaradiť do týchto subkategórií:

- 69.20.10 finančný audit,
- 62.20.21 kontrola účtov,
- 62.20.22 zostavovanie účtovnej zvierky,
- 62.20.23 účtovná evidencia,
- 62.20.24 mzdové služby,
- 62.20.29 ostatné účtovné služby,
- 62.20.31 poradenstvo a príprava v oblasti daní právnických osôb,
- 62.20.32 príprava a plánovanie v oblasti daní fyzických osôb,
- 62.20.40 platobná neschopnosť a konkurzné správcovstvo.

V oblasti výdavkov (nákladov), ktoré sa do základu dane zahŕňajú len po zaplatení, dochádza k **zavedeniu peňažného limitu pre výdavky (náklady) na získanie noriem a certifikátov. Ich zahrňovanie do základu dane sa nebude časovo rozlišovať** (do základu dane sa zahrnú jednorázovo) **v prípade, ak ich cena nepresiahne 2 400 Eur.**

- Pre tie normy a certifikáty, ktorých výdavky (náklady) na získanie presiahnu 2 400 Eur, budú aj od 1.1.2016 platiť súčasné pravidlá zahrňovania do základu dane:
- do základu dane sa zahrnú rovnomerne počas doby ich platnosti,
- najviac počas 36 mesiacov, počnúc mesiacom, v ktorom došlo k ich zaplateniu.
- V zmysle prechodného ustanovenia sa spresnené vymedzenie služieb a peňažný limit pri získaní noriem a certifikátov **použije aj pri podaní daňového priznania po 31. decembri 2015, t.j. napríklad aj za kalendárny rok 2015.**

5. Zahrňovanie záväzkov po splatnosti do základu dane - nový postup

- V prípade **potvrdenia reštrukturalizačného plánu súdom** si daňovník **zníži základ dane** o sumu záväzku, o ktorú v minulosti základ dane zvyšoval. Vykoná tak v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom došlo k potvrdeniu reštrukturalizačného plánu súdom. Pokiaľ ide o zahrňovanie neuhradených záväzkov do základu dane, tento postup sa neuplatní na záväzky, ktoré sú obsiahnuté v reštrukturalizačnom pláne potvrdenom súdom. Na ostatné záväzky sa podmienky úpravy základu dane vzťahujú bez modifikácie.
- U daňovníkov, na ktorých bol **vyhlásený konkurz** sa bude **základ dane taktiež znižovať** o sumu záväzku, ktorá v minulosti zvyšovala základ dane. Základ dane sa zníži za zdaňovacie obdobie ukončené ku dňu predchádzajúcemu deň účinnosti vyhlásenia konkurzu.
- V zmysle prechodných ustanovení k úpravám účinným od 1.1.2016 je uvedený nový postup možné použiť po prvý krát pri podaní daňového priznania po 31.12.2015, t. j. aj za kalendárny rok 2015.

6. Tvorba opravnej položky a odpis príslušenstva pohľadávky ako daňový výdavok

K príslušenstvu pohľadávky bude možné tvoriť opravnú položku, ak sú splnené tieto podmienky:

- je riziko, že ho (príslušenstvo sú úroky, úroky z omeškania, poplatok z omeškania a náklady spojené s uplatnením pohľadávky) dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí,
- bolo zahrnuté do zdaniteľných príjmov,
- od splatnosti pohľadávky, ku ktorej sa príslušenstvo viaže, uplynula doba dlhšia ako 1 080 dní.

Opravnú položku bude možné vytvoriť do výšky 100 % hodnoty príslušenstva alebo jeho neuhradenej časti, t. j. aj menej ako 100 %. **Ak je možné k príslušenstvu pohľadávky tvoriť opravnú položku, bude ho možné aj odpísať.**

V zmysle prechodných ustanovení k úpravám účinným od 1.1.2016 sa tvorba opravnej položky, resp. odpis príslušenstva pohľadávky použije prvýkrát pri podaní daňového priznania po 31. decembri 2015, t. j. aj pri podávaní daňového priznania za kalendárny rok 2015.

7. Zrušenie daňovej licencie pre pozemkové spoločnosti a spoločnosti zrušujúce sa bez likvidácie

Daňovú licenciu nebude platiť pozemkové spoločstvo, ak dosahuje **len príjmy z:**

- **vykonávania poľnohospodárskej prvovýroby** a s ňou súvisiaceho spracovania alebo úpravy poľnohospodárskych produktov,
- **hospodárenia v lesoch** a na vodných plochách.

Okrem podmienky vymedzenej druhom príjmov musí byť splnená aj podmienka, že **ročný obrat nemôže prevýšiť 10 000 Eur**. Obrat sa bude zisťovať rovnako ako v prípade určenia výšky daňovej licencie podľa § 6 ods. 4 zákona č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

- **Zrušenie daňovej licencie pre pozemkové spoločnosti** sa prvý krát použije pri podaní daňového priznania po 31.12.2015. Pozemkové spoločstvo nebude platiť daňovú licenciu napríklad už aj za kalendárny rok 2015.

- **Daňovú licenciu nebude platiť ani spoločnosť (napr. s.r.o.) počnúc zdaňovacím obdobím, v ktorom bol podaný návrh na zrušenie bez likvidácie.** Neplatí to pre prípady, keď sa spoločnosť zrušuje bez likvidácie a imanie prechádza na právneho nástupcu. V novele zákona o dani z príjmov sa upravujú aj prípady, keď spoločnosť (daňovník) vezme späť návrh na zrušenie bez likvidácie alebo súd pred vydaním rozhodnutia o zrušení spoločnosti zistí, že spoločnosť má obchodný majetok a nariadi jej likvidáciu. Vtedy je spoločnosť (daňovník) povinná daňovú licenciu priznať a doplatiť.
- Uvedené zmeny účinné od 1.1.2016 sa prvýkrát použijú pri podaní daňového priznania po 31.12.2015. Daňovú licenciu za rok 2015 neplatí napríklad spoločnosť, ak podala návrh na zrušenie bez likvidácie počas roka 2015 a podáva daňové priznanie po 31.12.2015.

Zmeny v uplatňovaní odpisov pri prenájanom majetku

Od 1.1.2016 a podľa prechodného ustanovenia aj pri podaní daňového priznania po 31.12.2015 (t.j. aj za rok 2015) sa bude pri uplatňovaní daňových odpisov prenájaného hmotného majetku zohľadňovať aj rozsah a doba prenájmu.

Kľúčové zmeny v návrhu novely zákona o DZP v 2017 a 2018

- **Zníženie sadzby dane z príjmov pre právnické osoby z 22 % na 21 % od 1.1.2017**
- Novelou zákona o dani z príjmov sa má sadzba dane z príjmov pre právnické osoby znížiť na 21 %. Nižšia sadzba dane sa má použiť za zdaňovacie obdobie, ktoré začína 1.1.2017 a neskôr. Za rok 2016 budú právnické osoby uplatňovať ešte 22 % sadzbu dane. Znížením sadzby dane vláda napĺňa záväzky z Programového vyhlásenia vlády na roky 2016 až 2020.

- **Zavedenie zdaňovania podielov na zisku (dividend) do 1.1.2018**

Od 1.1.2018 má nadobudnúť účinnosť zdaňovanie podielov na zisku (dividend). Podiely na zisku (dividendy) vyplatené 1.1.2018 a neskôr sa majú zdaňovať 15 %, resp. až 35 % sadzbou dane.

Fyzickým osobám sa majú podiely na zisku (dividendy) obchodných spoločností alebo družstva po zdanení zdaňovať zrážkou vo výške 15 % pri ich výplate, ak budú vyplácané slovenskými firmami. Ak budú tieto podiely na zisku (dividendy) fyzickým osobám plynúť zo zahraničia, zahrnú sa do daňového priznania a zdania sa taktiež sadzbou dane vo výške 15 %.

- Podiely na zisku (dividendy) obchodných spoločností po zdanení vyplácané medzi právnickými osobami v rámci SR by nemali podliehať dani z príjmov. Ak bude právnická osoba vyplácať takýto podiel na zisku (dividendu) inej právnickej osobe do nezmluvného štátu (tiež označovaného ako daňový raj), mala by zraziť daň z príjmov vo výške 35 %. Rovnakou sadzbou dane (35 %) by mala právnická osoba zdaňovať v daňovom priznaní podiely na zisku (dividendy) prijaté od daňovníka nezmluvného štátu.

Čo v návrhu novely zákona o dani z príjmov nie je

- Vláda niekoľkokrát informovala o pláne zvýšiť limit paušálnych výdavkov pre živnostníkov a iné SZČO. Predložené znenie novely zákona o dani z príjmov takýto návrh neobsahuje.
- Návrh novely zákona o dani z príjmov taktiež neobsahuje každoročné prehodnocovanie možnosti zníženia sadzby dane z príjmov pre právnické osoby. Ministerstvo financií SR tento záväzok deklarovalo v priebehu mája tohto roka, avšak finálne znenie návrhu novely takýto záväzok neobsahuje.
- Novela zákona o dani z príjmov nezahŕňa ani zrušenie daňových licencií pre právnické osoby, zahrnutie zmluvných pokút do daňových výdavkov a mohli by sme pokračovať ďalšími bodmi.

S úctou ďakujem za pozornosť!

Ing. Kata Lelkes, MBA

CONSILIO Consulting & Production, s.r.o.

Galantská cesta 658/2F, 929 01 Dunajská Streda

Mobile: 00421 (0)905 976 242

E-mail: kata.lelkes@consilio.sk