
Najdôležitejšie legislatívne zmeny zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov pre spracovanie DPFO za zdaňovacie obdobie 2011

- **Legislatívne úpravy zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, ktoré majú podstatný vplyv na vyčíslenie základu dane za zdaňovacie obdobie roku 2011**

V priebehu roka 2011 bol **zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“)** legislatívne doplnenie a upravený nasledovnými novelami tohto zákona, ktorých nasledovné ustanovenia majú vplyv na vyčíslenie základu dane za zdaňovacie obdobie roku 2011:

1. zákon č. 548/2010 Z. z. – účinnosť tejto novely ZDP je od 1. januára 2011 a týka sa nasledovných ustanovení, ktoré majú vplyv na základ dane FO:

➤ **Vreckové poskytované pri zahraničnej pracovnej ceste podľa zákona o cestovných náhradách - § 5 ods. 5 písm. a); § 52j ods. 1 ZDP**

Úpravou ustanovenia § 5 ods. 5 písm. a) ZDP sa vreckové poskytované pri zahraničných služobných cestách napr. podľa zákona č. 283/2002 Z. z. o cestovných náhradách v z. n. p. považuje za zdaniteľný príjem bez ohľadu na jeho výšku. Ustanovenie § 5 ods. 5 písm. a) ZDP účinného od 1. januára 2011 sa použije pri zahraničnej pracovnej ceste, na ktorú bol zamestnanec vyslaný po 31. decembri 2010.

➤ **Zrušenie úpravy základu dane zdravotníckych pracovníkov o úhrady na ich ďalšie vzdelávanie - § 52j ods. 4 ZDP a § 5 ods. 8 a 9 v znení do 31.12.2010**

Pri výpočte základu dane zdravotníckych pracovníkov sa zrušila možnosť znížiť príjmy zo závislej činnosti o úhrady zdravotníckeho pracovníka za jeho ďalšie vzdelávanie tak ako to bolo uvedené v § 5 ods. 8 ZDP. Ustanovenie o porušení podmienok podľa § 5 ods. 9 predpisu účinného do 31. decembra 2010 sa použije aj pri porušení podmienok po 31. decembri 2010.

➤ **Povinnosti platiteľa dane zo závislej činnosti**

Príjmy zo závislej činnosti sa zdaňujú u platiteľa týchto príjmov už len preddavkovým spôsobom z dôvodu, aby nebola pri uplatnení nezdaniteľných častí základu dane znevýhodnená nízkopríjmová skupina zamestnancov, ktorí poberajú príjmy len zo závislej činnosti. Zmeny v ročnom zúčtovaní - úprava je vykonaná v nadväznosti na zmeny v § 11 (nezdaniteľné časti základu dane) a v § 43 (daň vybraná zrážkou).

Ak sa fyzická osoba rozhodne daň vybranú zrážkou z príjmu plynúceho z vyplatenia (vrátenia) podielových listov považovať za preddavok na daň a uplatniť prostredníctvom podaného daňového priznania typu B a nemôže žiadať zamestnávateľa o vykonanie ročného zúčtovania.

➤ **Odpočít zrážkovej dane ako preddavku - § 4 ods. 6 a 7; § 17 ods. 3a) a ods. 4; § 43 ods. 6 a 7 ZDP**

Dôležitá legislatívna zmena: **týka sa príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou, a vybraním dane zrážkou sa považuje daňová povinnosť za splnenú a daňovník si túto daň nemôže uplatniť ako preddavok na daň.**

Upravené ustanovenie § 43 ods. 6 v písm. a) až d) ZDP vymedzuje vybranú skupinu daňovníkov a príjmov, pri ktorých je možné daň vybranú zrážkou považovať za preddavok na daň. Daňovník (aj

ten ktorý účtuje, aj ten ktorý neúčtuje o týchto príjmoch) má možnosť vybraním dane zrážkou z týchto vymedzených príjmov považovať daňovú povinnosť za splnenú a tieto príjmy neuvádza v daňovom priznaní. Ak sa však daňovník rozhodne považovať takto vybranú daň za preddavok na daň, príjmy zdaňované daňou vyberanou zrážkou sú súčasťou základu dane a daň vyberaná zrážkou sa uplatní ako preddavok na daň v prípadoch uvedených pod písm. a) a d) odseku 6 § 43 ZDP.

➤ **Zjednotenie e výšky paušálnych výdavkov na 40 % - § 6 ods. 10 ZDP**

Zjednotila sa výška výdavkov uplatňovaných percentom podľa § 6 ods. 10 ZDP z úhrnu príjmov z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti a z prenájmu na jednotnú výšku paušálnych výdavkov 40 % (už nie remeselné živnosti 60%).

➤ **Zákaz zmeny spôsobu uplatnenia výdavkov za predchádzajúce zdaňovacie obdobia - § 6 ods. 16 ZDP**

Ak daňovník v podanom daňovom priznaní za príslušné zdaňovacie obdobie uplatnil preukázateľné daňové výdavky, nemôže ich po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania za toto zdaňovacie obdobie zmeniť na výdavky uplatňované percentom z príjmov podľa § 6 ods. 10. Ak daňovník v podanom daňovom priznaní za príslušné zdaňovacie obdobie uplatnil výdavky percentom z príjmov podľa § 6 ods. 10, nemôže ich po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania za toto zdaňovacie obdobie zmeniť na preukázateľné daňové výdavky. Z dôvodu právnej istoty sa spresnil ZDP tak, aby bolo zrejmé, že zákon o dani z príjmov neumožňuje daňovníkom zmeniť spôsob uplatňovaných výdavkov po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, za ktoré už daňovník daňové priznanie podal.

➤ **Oslobodenie príjmov fyzickej osoby - § 9 ods. 1 písm. g) a i); § 52j ods. 2 ZDP**

Počnúc rokom 2011 sú **oslobodené od dane príjmy** plynúce z prenájmu, z príležitostných činností vrátane príjmov z príležitostnej poľnohospodárskej výroby, lesného a vodného hospodárstva a z príležitostného prenájmu hnutelných vecí, z prevodu opcií, z prevodu cenných papierov a z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva **len do výšky 500 eur.**

Do základu dane sa zahrnú len príjmy nad túto ustanovenú sumu.

Pokiaľ ide opcie, cenné papiere, účasti (podieľy) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo členské práva družstva nadobudnuté do 31. decembra 2010, na príjmy z ich predaja sa aj naďalej vzťahuje oslobodenie do výšky 5-násobku životného minima platného k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia t.j. maximálne do sumy 925,95 €.

➤ **Oslobodenie príjmov z predaja nehnuteľností, v ktorých mal predávajúci trvalý pobyt - § 9 ods. 1 písm. a) a b); § 52j ods. 2 ZDP**

Zrušilo sa oslobodenie príjmov plynúcich z predaja bytu alebo obytného domu s najviac dvoma bytmi vrátane súvisiacich pozemkov, v ktorých mal daňovník trvalý pobyt najmenej po dobu dvoch rokov bezprostredne pred predajom. **Oslobodenie od dane z príjmov fyzickej osoby podľa stavu k 31.12.2010 sa aj po 31. decembri 2010 vzťahuje na príjmy z predaja takýchto nehnuteľností nadobudnutých do 31. decembra 2010.**

➤ **Rozšírenie okruhu príjmov oslobodených od dane z príjmov fyzickej osoby - § 9 ods. 1 písm. f); § 9 ods. 2 písm. i); § 9 ods. 2 písm. w); § 9 ods. 1 písm. x) ZDP**

Okrem oslobodenia príjmu prijatého v rámci plnenia vyživovacej povinnosti podľa zákona č. 36/2005 Z. z. o rodine... a zákona č. 201/2008 Z. z. o náhradnom výživnom...sú od 1.1.2011 oslobodené aj obdobné plnenia poskytované zo zahraničia.

Od dane z príjmov fyzickej osoby sú oslobodené plnenia poskytované fyzickým osobám na odstránenie alebo zmiernenie následkov mimoriadnej udalosti, ktorou je najmä povodeň, požiar, zemetrasenie, lavína a pod. a príjmy osôb konajúcich v prospech Policajného zboru, vyplácané týmto

osobám z osobitných finančných prostriedkov, ktoré Policajný zbor používa na úhradu výdavkov spojených s vykonávaním operatívno-pátracej činnosti, s vykonávaním kriminálneho spravodajstva, s používaním agenta a s ochranou svedka.

Oslobodené sú výnosy (príjmy) povinného účastníka schémy obchodovania z predaja emisných kvót bezplatne predelených a zapísaných v rokoch 2011 a 2012 podľa osobitného predpisu (lebo sú zdaňované emisnou daňou podľa § 1 ods. 1 písm. c); § 52j ods. 10; § 51b ZDP).

➤ **Nezdaniteľné časti základu dane - § 11 ZDP**

Uplatnenie nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka a na manželku (manžela) podľa § 11 ods. 2 a 3 ZDP je možné už len v prípade, ak daňovník dosiahne príjmy zo závislej činnosti podľa § 5 ZDP a príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP.

Zrušené sú nezdaniteľné časti základu dane podľa § 11 ods. 4 ZDP podľa stavu k 31.12.2010, ktorými boli príspevky na doplnkové dôchodkové sporenie, finančné príspevky na účelové sporenie a poistné na životné poistenie .

Na uplatnenie **§ 11 ods. 1 až 4 a 9 za zdaňovacie obdobie roku 2010** a predchádzajúce zdaňovacie obdobia sa použijú ustanovenia predpisu účinného do 31. decembra 2010. Ak fyzická osoba porušila podmienky, za ktorých si uplatňovala tieto nezdaniteľné časti, po 31. decembri 2010 t.j. v roku 2011 a neskôr, už nemá povinnosť upravovať základ dane.

➤ **Zmeny v uplatnení daňových výdavkov (§19 ZDP)**

§ 19 ods. 2 písm. d) - spresňuje sa, že vreckové pri zahraničnej pracovnej ceste, ktoré sa poskytuje podľa zákona o cestovných náhradách v z.n.p., a ktoré sa s účinnosťou od 1. januára 2011 bude považovať u zamestnancov za zdaniteľný príjem, aj naďalej zostáva u zamestnávateľov daňovým výdavkom v rozsahu, v ktorom môže byť poskytnuté. Z ustanovenia § 14 zákona o cest. náhradách sa vypúšťa dolná hranica na poskytnutie vreckového pri zahraničných služobných cestách a povinnosť zamestnávateľa na poskytnutie vreckového sa upravuje na jeho možnosť, nie povinnosť.

§ 19 ods. 2 písm. e) - zjednocuje sa prístup k zdaňovaniu vreckového poskytovaného pri zahraničných pracovných cestách podľa zákona o cest. náhradách všetkých fyzických osôb. Z ustanovenia sa vypúšťa možnosť uplatnenia si vreckového pri zahraničnej pracovnej ceste ako daňový výdavok u daňovníka dosahujúceho príjmy z podnikania alebo z inej samostatnej zárobkovej činnosti.

§ 19 ods. 3 písm. k) - spresnenie daňových výdavkov týkajúcich sa dane z pridanej hodnoty zaplatenej v zahraničí. U daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva je daň z pridanej hodnoty daňovým výdavkom v tom zdaňovacom období, v ktorom účtuje o uplatnení nároku na jej vrátenie. U daňovníka účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva a u daňovníka, ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 11 alebo 14 je daň z pridanej hodnoty daňovým výdavkom v tom zdaňovacom období, v ktorom si uplatní nárok na jej vrátenie podľa § 55f zákona č. 222/2004 Z. z. v z.n.p. Ak daňovník splní limit a neuplatní nárok na vrátenie, potom daň z pridanej hodnoty nie je daňovým výdavkom. Ak platiteľ dane z pridanej hodnoty nesplní ustanovený limit pre vrátenie dane z pridanej hodnoty v členskom štáte Európskej únie, je táto daň daňovým výdavkom, v tom zdaňovacom období, v ktorom došlo k úhrade tovarov a služieb. Uvedené platí len za podmienky podľa § 19 ods. 3 písm. k) bod 4 ZDP, že tieto tovary a služby sú daňovým výdavkom.

§ 19 ods. 3 písm. l) – umožňuje sa uplatniť v daňových výdavkoch zamestnávateľa aj príspevky na doplnkové dôchodkové sporenie zamestnancov platené do zahraničia, ak budú v plnej miere zachované princípy a pravidlá tohto sporenia v zahraničí tak, ako sú definované v zákone o doplnkovom dôchodkovom sporení.

➤ **Nová úprava § 32 ods. 8 ZDP**

Príjmy zo závislej činnosti, ktoré dosiahol zamestnanec do dňa smrti, sa zahrnú do základu dane podaním daňového priznania za tohto zomretého daňovníka. Ak sú tieto príjmy vyplatené až po podaní daňového priznania, je povinnosť podať dodatočné daňové priznanie (bez sankcií).

▪ **Nové znenie § 43 ods. 3 písm. g)**

Príjmom fondu prevádzky, údržby a opráv sú

1. príjmy za prenájom spoločných častí domu, spoločných zariadení domu, spoločných nebytových priestorov, príslušenstva a príslušeného pozemku vrátane prijatých sankčných úrokov a pokút súvisiacich s týmto prenájomom,
2. zmluvné pokuty a úroky z omeškania vzniknuté použitím prostriedkov tohto fondu,
3. príjmy z predaja spoločných nebytových priestorov, spoločných častí domu alebo spoločných zariadení domu, ak sa vlastníci bytov a nebytových priestorov v dome nedohodli inak.

2. Zákon č. 362/2011 Z. z. - účinnosť tejto novely ZDP je od 1. decembra 2011 a týka sa nasledovných ustanovení, ktoré majú vplyv na základ dane FO:

➤ **Peňažné a nepeňažné plnenie poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti - § 8 ods. 1 písm. l); § 8 ods. 3; § 17 ods. 31; § 21 ods. 2 písm. m) ZDP**

Podľa zákona č. 578/2004 Z. z. o poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti, zdravotníckych pracovníkoch, stavovských organizáciách v zdravotníctve ... v znení neskorších predpisov poskytnuté, zamestnancovi poskytovateľa zdravotnej starostlivosti alebo zdravotníckemu pracovníkovi od držiteľa registrácie lieku, držiteľa povolenia na veľkodistribúciu liekov, držiteľa povolenia na výrobu liekov (zákon 362/2011 Z. z. o liekoch a zdravotníckych pomôckach...), výrobcu zdravotníckej pomôcky, výrobcu dietickej potraviny (zákon č. 577/2004 Z. z. o rozsahu zdravotnej starostlivosti uhrádzanej na základe verejného zdravotného poistenia a o úhradách za služby súvisiace s poskytovaním zdravotnej starostlivosti...) alebo prostredníctvom tretej osoby sa považuje za ostatný príjem podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP. Tieto príjmy sa v súlade s doplneným ustanovením § 8 ods. 3 písm. c) ZDP zahŕňajú do základu dane (ČZD) neznižené o výdavky.

S účinnosťou od 1. decembra 2011 došlo teda k zmene v zaradení predmetných príjmov, ktoré do konca novembra 2011 sa zaradovali buď medzi príjmy podľa § 5 alebo medzi príjmy podľa § 6 ods. 1 písm. c) ZDP.

3. Zákon č. 406/2011 Z. z. - účinnosť tejto novely ZDP je od 1. decembra 2011 a týka sa nasledovných ustanovení, ktoré majú vplyv na základ dane FO:

- **Plnenia poskytnuté dobrovoľníčkovi - § 9 ods. 2 písm. y) ; § 50 ods. 1 písm. a); § 50 ods. 5,15; § 52n ZDP**

Od 1. decembra 2011 sa od dane z príjmov fyzickej osoby v súlade s doplneným § 9 ods. 2 písm. y) ZDP oslobodzujú plnenia poskytované dobrovoľníčkovi podľa § 6 ods. 2 písmeno d) zákona č. 406/2011 Z. z. o dobrovoľníctve... Fyzická osoba, ktorá v zdaňovacom období, ktorého sa vyhlásenie o poukázaní podielu zaplatenej dane na osobitné účely týka, vykonávala dobrovoľnícku činnosť podľa počas najmenej 40 hodín a predloží o tom písomné potvrdenie, môže poskytnúť podiel zaplatenej dane v prospech určeného prijímateľa až do výšky 3 % zaplatenej dane. Doplnený je aj nový účel, na ktorý je možné poskytnúť podiel zaplatenej dane, je organizovanie a sprostredkovanie dobrovoľníckej činnosti.

Zmeny týkajúce sa použitia podielu zaplatenej dane na osobitné účely vykonané predmetnou novelou ZDP je možné použiť prvýkrát pri podaní daňového priznania alebo ročného zúčtovania preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie roku 2012.

!!! Dôležité upozornenie pre daňovníkov – FO pri vyplňovaní daňového priznania za zdaňovacie obdobie roku 2011

❖ **4. Zo zákona č. 548/2011 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa ZDP s účinnosťou od 1. januára 2012 je platné nasledovné ustanovenia už pre zdaňovacie obdobie roku 2011 týkajúce sa fyzických osôb:**

➤ **§ 6 ods. 6 a § 52o ods. 2 ZDP**

Z odseku 6 prvá veta znie: “Na zistenie základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP a základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa § 6 ods. 3 a 4 ZDP sa použijú ustanovenia § 17 až 29 ZDP“.

Podľa § 52o ods.2 ZDP sa ustanovenie § 6 ods. 6 prvej vety (uvedené vyššie) v znení účinnom od 1. januára 2012 použije po prvýkrát už pri podaní daňového priznania za zdaňovacie obdobie roka 2011.

Táto legislatívna úprava nadväzuje na uplatnenie (odpočítanie zo základu dane) nezdaniteľných častí základu dane daňovník **len od tzv. aktívnych príjmov s účinnosťou od 1.1.2011**. Z tohto dôvodu je potrebné **rozdeliť samostatne** výpočet základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov z podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP **a samostatne** výpočet základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov z prenájomu nehnuteľnosti podľa § 6 ods. 3 ZDP, od ktorých túto nezdaniteľnú časť nemožno už odpočítať.

Spracoval: Ing. Juraj Jurčík, MBA