

OBSAH:

Odpočet daňovej straty právnickou osobou za rok 2022 1

FR SR zverejnilo vo februári 2023 Informáciu k odpočtu daňovej straty a vyplňaniu tabuľky D tlačiva daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby za rok 2022. Ako si daňovník – právnická osoba môže uplatniť odpočet daňovej straty a v akej výške sa dočítate nižšie.

Zdaňovanie príjmov plynúcich poskytovateľovi zdrav. starostlivosti od držiteľa.....3

Finančná správa SR vydala vo februári 2023 nový metodický pokyn v súvislosti so zdaňovaním príjmov plynúcich poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od držiteľa podľa zákona č. 595/2003 Z. z. zákona o dani z príjmov (ďalej len „ZDP“). Dôvodom vydania nového metodického pokynu je nepriama novela ZDP č. 496/2022 Z. z.. Zároveň sa ruší pôvodný metodický pokyn.

Znížená sadzba DPH 10%..... 11

S účinnosťou od 1. apríla 2023 sa novelou zákona o DPH č. 9/2023 Z. z. ustanovuje zoznam služieb so zníženou sadzbou DPH vo výške 10 % v oblasti športu a gastrosektora.

Zmeny v registračnej povinnosti DPH podľa § 4..... 15

Od 1. januára 2023 dochádza v zákone o DPH k úprave ustanovení týkajúcich sa registračnej povinnosti pre DPH.

Zmeny pri zrušení registrácie DPH podľa § 81..... 16

Od 1. januára 2023 sa v zákone o DPH upravuje možnosť po-žiadať o zrušenie registrácie DPH pre registrovaných platiteľov DPH, ktorí poskytujú výlučne finančné alebo poisťovacie služby alebo oslobodené transakcie s nehnuteľnosťami

Odvod z nadmetných príjmov - informácie k plateniu..... 17

Od 1. januára 2023 sa v zákone o DPH upravuje možnosť po-žiadať o zrušenie registrácie DPH pre registrovaných platiteľov DPH, ktorí poskytujú výlučne finančné alebo poisťovacie služby alebo oslobodené transakcie s nehnuteľnosťami.

Daňový kalendár..... 19

Odpočet daňovej straty právnickou osobou za rok 2022

si daňovník – právnická osoba môže uplatniť odpočet daňovej straty a v akej výške sa dočítate nižšie.

FR SR zverejnilo vo februári 2023 Informáciu k odpočtu daňovej straty a vyplňaniu tabuľky D tlačiva daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby za rok 2022. Ako

Daňovník, ktorý je právnickou osobou (PO) so zdaňovacím obdobím kalendárny rok 2022 má nárok uplatniť si odpočet daňovej straty, vykázanej v zdaňovacom období začatom najneskôr do 31. decembra 2019 podľa § 30 zákona č.595/2003 Z. z. o dani z príjmov (ďalej len „ZDP“) v znení účinnom do 31. decembra 2019 **rovnomerne počas štyroch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období**, a to počnúc zdaňovacím obdobím bezprostredne nasledujúcim po zdaňovacom období, za ktoré bola táto daňová strata vykázaná.

Vyššie uvedené však platí len za predpokladu, že pri podaní daňového priznania za rok 2019 nevyužil daňovník odpočet daňovej straty podľa § 24b zákona č.67/2020 Z. z. tzv. Lex korona.

Zároveň daňovník PO so zdaňovacím obdobím kalendárny rok 2022 má nárok uplatniť odpočet daňovej straty, vykázanej v zdaňovacom období začatom najskôr od 1. januára 2020 podľa § 30 a § 52zza ods.16 ZDP v znení účinnom od 1. januára 2020 **najviac počas piatich bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach počnúc zdaňovacím obdobím bezprostredne nasledujúcim po zdaňovacom období, za ktoré bola strata vykázaná, bez podmienky rovnomernosti jej odpočtu, najviac do výšky 50 %, vykázaného základu dane na riadku 400 daňového priznania k dani z príjmov PO.**

Finančná správa SR vo svojej informácii upozorňuje, že **ak sa daňovník v zdaňovacom období roka 2022, v ktorom si uplatňuje odpočet daňovej straty považuje za mikrodaňovníka môže si odpočítať daňovú stratu do výšky 100 % základu dane vykázanej za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 1. januára 2021.**

V daňovom priznaní k dani z príjmov PO za zdaňovacie obdobie kalendárneho roka 2022 daňovník – PO uplatní odpočet daňových strát z predchádzajúcich zdaňovacích období v tabuľke D nasledovne:

- ¼ neuplatnenej daňovej straty (v poradí štvrtú) vykázanej za zdaňovacie obdobie 2018 (§ 30 ZDP)
- ¼ neuplatnenej daňovej straty (v poradí tretiu) vykázanej za zdaňovacie obdobie 2019 (§ 30 ZDP),
- daňovú stratu vykázanej za zdaňovacie obdobie 2020 (§ 30 ZDP), najviac do výšky 50% základu dane uvedeného na r.400 daňového priznania

- daňovú stratu vykázanú za zdaňovacie obdobie 2021 (§ 30 ZDP), najviac do výšky 50% základu dane uvedeného na r.400 daňového priznania (**neplatí v prípade mikrodaňovníka, ktorý môže odpočítať do výšky 100% základu dane**)

V daňovom priznaní k dani z príjmov PO za zdaňovacie obdobie hospodárskeho roka, ktorý začal v roku 2021 a skončil v roku 2022 si môže daňovník uplatniť odpočet daňových strát z predchádzajúcich zdaňovacích období v tabuľke D vo výške $\frac{1}{4}$ neuplatnenej daňovej straty vykázanej za zdaňovacie obdobie hospodárskeho roka 2017/2018, 2018/2019, 2019/2020 a daňovú stratu vykázanú za zdaňovacie obdobie hospodárskeho roka 2020/2021 najviac do výšky 50% základu dane uvedeného na r.400 daňového priznania, po zohľadnení odpočtu daňových strát podľa § 24b Lex korona.

Ak daňovník so zdaňovacím obdobím kalendárny rok v zdaňovacom období roku 2019 uplatňoval daňovú stratu vykázanú za zdaňovacie obdobie končiacie v roku 2018 podľa § 24b Lex korona, pri odpočte daňovej straty alebo jej neodpočítanej časti, ktorá môže byť odpočítaná v zdaňovacom období roka 2022 postupuje tak, že zostávajúcu neuplatnenú časť daňovej straty daňovník uplatní v zdaňovacom období podľa § 30 ZDP, ak by nebol prijatý Lex korona. To znamená, že 4. štvrtinu vykázanej daňovej straty za zdaňovacie obdobie roka 2018, resp. jej zostávajúcu časť odpočíta ako v štvrtom roku odpočtu príslušnej daňovej straty.

Odpočet daňovej straty uplatňuje daňovník – PO v daňovom priznaní prostredníctvom **tabuľky D – Evidencia a odpočet straty (k r. 410 II. časti)** uvedenej v III. časti tlačiva daňového priznania k dani z príjmov PO.

Odpočet daňovej straty u daňovníkov uplatňujúcich nárok na daňový úver podľa § 35a a § 35b zákona č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov

Daňovníci uplatňujúci tento úver vyplnia **stĺpec 1 tabuľky D** po skončení uplatňovania nároku na daňový úver podľa § 35a a § 35b zákona o daniach z príjmov.

V riadku 1 daňovník uvádza celkovú výšku daňových strát vykazaných za zdaňovacie obdobia bezprostredne predchádzajúce zdaňovaciemu obdobiu, za ktoré si prvýkrát uplatňoval nárok na daňový úver.

V riadku 2 uvádza sumu odpočítavanú v príslušnom zdaňovacom období.

V riadku 3 zostávajúcu časť na odpočet v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach. Pokiaľ suma uvedená na riadku 2 pozostáva z daňových strát vykazaných podľa rôznych zákonov o dani z príjmov, uvedie sa spôsob vyčíslenej sumy na riadku 2 na odpočítanie v bežnom období v VII. časti – Miesto na osobitné záznamy daňovníka.

Odpočet daňovej straty u daňovníkov uplatňujúcich nárok na úľavu na dani podľa § 30a a § 30b ZDP

Daňovníci uplatňujúci túto úľavu vyplnia **stĺpec 2 a 3 tabuľky D**.

V riadku 1 sa uvádza celková výška vykázanej daňovej straty.

V riadku 2 sa uvádza suma odpočítavaná v príslušnom zdaňovacom období podľa § 30a ods.3 písm. b) alebo § 30b ods.3 písm. b) ZDP, t. j. daňová strata je odpočítavaná nerovnomerne do výšky vykázanej základu dane.

V riadku 3 sa uvádza vždy zostatok neodpočítanej daňovej straty, ktorú je možné odpočítať v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach.

Odpočet daňovej straty u ostatných daňovníkov podľa § 30, § 52zza ods.16 a § 52zzb ods.5 ZDP a po zohľadnení odpočtu daňových strát podľa § 24b Lex korona

Daňovníci v tomto prípade vyplnia **stĺpce 4 až 9 tabuľky D**.

Stĺpce 4 až 8

V riadku 1 sa uvádza celková výška daňovej straty vykázanej podľa § 30 ZDP za príslušné zdaňovacie obdobie ukončené v kalendárnom roku 2018,2019,2020,2021. Daňové straty sa vyplňajú od najstaršej vykázanej straty po najnovšiu.

V riadku 2 sa uvedie suma daňovej straty, ktorú daňovník odpočíta od základu dane v príslušnom zdaňovacom období. Ak bola daňová strata odpočítavaná u daňovníka so zdaňovacím obdobím kalendárny rok v zdaňovacom období roka 2019 podľa § 24b Lex korona, suma odpočítavanej daňovej straty v riadku 2 nemusí zodpovedať $\frac{1}{4}$ vykázanej daňovej straty a rovnako nemusí zodpovedať $\frac{1}{4}$ vykázanej daňovej straty v prípade uplatnenia odpočtu daňovej straty vykázanej za zdaňovacie obdobie roka 2020, 2021 podľa nových pravidiel.

V riadku 3 uvádza daňovník zostatok daňovej straty, ktorú môže odpočítať v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach podľa § 30 ods. 1 ZDP, t. j. vykázanú daňovú stratu zníženú o príslušnú $\frac{1}{4}$ za každé zdaňovacie obdobie možného odpočtu bez ohľadu na skutočne odpočítanú výšku daňovej straty pri zohľadnení odpočtu daňovej straty podľa § 24b Lex korona a nových pravidiel odpočtu daňovej straty vykázanej v zdaňovacom období začatom po 1.1.2020.

Stĺpec 9

V riadku 1 sa uvádza celková výška vykázanej daňovej straty.

V riadku 2 sa uvádza súčet súm z riadku 2 v stĺpcoch 1 až 8 (tento súčet sa uvedie aj na riadku 410 priznania).

V riadku 3 sa uvádza súčet súm z riadku 3 v stĺpcoch 1 až 8 (súčet strát, na ktoré má nárok na odpočet v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach).

Finančná správa SR v zverejnenej informácii upozorňuje, že **strata vykázaná v aktuálnom zdaňovacom období (2022) sa uvádza iba na riadku 400 tlačiva daňového priznania a v tabuľke D sa uvedie až v nasledujúcom zdaňovacom období (2023).**

Finančná správa SR v informácii ďalej uvádza, že daňovú stratu alebo úhm daňových strát je možné odpočítať len do výšky základu dane vykazaného v zdaňovacom období, v ktorom je uplatnený odpočet, uvedeného na riadku 400.

Tabuľku D vyplní evidenčne aj daňovník, ktorý v aktuálnom zdaňovacom období 2022 neuplatňuje odpočet daňovej straty (napríklad z dôvodu vykázania ďalšej straty), ale z predchádzajúcich zdaňovacích období mu vznikol nárok na odpočet. V danom prípade vyplní len riadky 1 a 3 príslušných stĺpcov tabuľky D.

Finančná správa SR ďalej upozorňuje, že odpočet daňovej straty podľa § 30 a § 52zaa ods. 16 ZDP si môžu uplatniť aj daňovníci nezriadení alebo nezaložení na podnikanie, ale len zo základu dane vykazaného zo zdaňovanej (podnikateľskej) činnosti.

Zdaňovanie príjmov plynúcich poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od držiteľa

Finančná správa SR vydala vo februári 2023 nový metodický pokyn v súvislosti so zdaňovaním príjmov plynúcich poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od držiteľa podľa

zákona č. 595/2003 Z. z. zákona o dani z príjmov (ďalej len „ZDP“). Dôvodom vydania nového metodického pokynu je nepriama novela ZDP č. 496/2022 Z. z.. Zároveň sa ruší pôvodný metodický pokyn.

1. Legislatívny rámec

NR SR dňa 6. decembra 2022 schválila zákon č. 496/2022 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa ZDP a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony. Týmto zákonom sa v článku I s účinnosťou od 1. januára 2023 a 1. januára 2024 menia a dopĺňajú ustanovenia ZDP.

S účinnosťou od 1. januára 2023 sa mení ustanovenie § 9 ods. 2 písm. y) ZDP, podľa ktorého je od dane oslobodené nepeňažné plnenie poskytnuté držiteľom vo forme hodnoty stravy poskytnutej poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti na odbornom podujatí určenom výhradne na vzdelávací účel a nepeňažné plnenie poskytnuté držiteľom vo forme účasti poskytovateľa zdravotnej starostlivosti na sústavnom vzdelávaní podľa osobitného predpisu. Za účasť na sústavnom vzdelávaní sa považuje aj hodnota ubytovania a dopravy poskytnutá v súvislosti s týmto vzdelávaním.

Vymedzenie pojmu poskytovateľ zdravotnej starostlivosti na účely ZDP

V ustanovení § 2 písm. z) ZDP je ustanovená legislatívna skratka „**poskytovateľ zdravotnej starostlivosti**“, ktorým je:

- **poskytovateľ zdravotnej starostlivosti**, 37aa)
- **zamestnanec poskytovateľa zdravotnej starostlivosti** alebo
- **zdravotnícky pracovník**.37aa)

Osobou, ktorej sa týka osobitný spôsob zdaňovania, môže byť aj takto ustanovený daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou, ak zdaňované plnenie plynie zo zdrojov na území SR, t. j. spadá do rámca príjmov s účinnosťou od 1. januára 2016 uvedených v § 16 ods. 1 písm. j) ZDP.

Poskytovateľom zdravotnej starostlivosti je v súlade so znením § 4 zákona č. 578/2004 Z. z. o poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti, zdravotníckych pracovníkoch, stavovských organizáciách v zdravotníctve (ďalej len „zákon č. 578/2004 Z. z. o poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti“):

- a) FO - podnikateľ alebo PO, ktorá poskytuje zdravotnú starostlivosť na základe povolenia (podľa § 11 zákona č. 578/2004 Z. z. o poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti – napr. na základe povolenia Ministerstva zdravotníctva SR alebo samosprávneho kraja na prevádzkovanie zdravotníckeho zariadenia, ktorým sú ambulancie, nemocnice, liečebne, hospic, agentúry domácej ošetrovateľskej starostlivosti) alebo povolenia na poskytovanie lekárenskej starostlivosti podľa osobitného predpisu [§ 6 ods. 1 písm. c) a ods. 4 zákona č. 362/2011 Z. z. o liekoch
 1. a zdravotníckych pomôckach (ďalej len „zákon č. 362/2011 Z. z. o liekoch“)],
 2. živnostenského oprávnenia podľa osobitného predpisu [napr. § 23 a bod č. 9 prílohy č. 2 zákona č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní (viazaná živnosť – zubná technika)], alebo
- b) FO - podnikateľ, ktorá poskytuje zdravotnú starostlivosť na základe licencie na výkon samostatnej zdravotníckej praxe (podľa § 10 zákona č. 578/2004 Z. z. o poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti; samostatnú zdravotnícku prax môže vykonávať zdravotnícky pracovník v povolani lekárah, zubný lekárah, sestra, pôrodná asistentka, fyzioterapeut, liečebný pedagóg, logopéd, psychológ a masér, pričom sa vyžaduje licencia na výkon samostatnej zdravotníckej praxe a môže byť poskytovaná v zdravotníckom zariadení, ktoré prevádzkuje iný poskytovateľ na základe povolenia alebo na inom mieste ako v zdravotníckom zariadení), alebo
- c) FO - podnikateľ alebo PO, ktorá poskytuje zdravotnú starostlivosť na základe povolenia na prevádzkovanie prírodných liečebných kúpeľov alebo povolenia na prevádzkovanie kúpeľnej liečebne podľa osobitného predpisu (podľa § 33 zákona č. 538/2005 Z. z. o

prírodných liečivých vodách, prírodných liečebných kúpeľoch, kúpeľných miestach a prírodných minerálnych vodách).

Podľa § 27 zákona č. 578/2004 Z. z. o poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti zdravotnícky pracovník je FO vykonávajúca zdravotnícke povolanie:

lekár, zubný lekár, farmaceut, sestra, pôrodná asistentka, fyzioterapeut, verejný zdravotník, zdravotnícky laborant, nutričný terapeut, dentálna hygienička, rádiologický technik, zdravotnícky záchranár, zubný technik, technik pre zdravotnícke pomôcky, optometrista, farmaceutický laborant, masér, očný optik, ortopedický technik, praktická sestra, zubný asistent a sanitár. Zdravotnícky pracovník je aj FO, ktorá vykonáva povolanie logopéd, psychológ, liečebný pedagóg, fyzik a laboratórny diagnostik v zdravotníckom zariadení, na ÚVZ SR alebo na regionálnom úrade verejného zdravotníctva pri splnení určených podmienok a je ním aj profesionálny vojak, ktorý vykonáva príslušné zdravotnícke povolanie podľa tohto zákona v štátnej službe profesionálneho vojaka ozbrojených síl SR vo vojenskom zdravotníctve a spĺňa určené požiadavky.

Národné centrum zdravotníckych informácií (ďalej len „NCZI“) vedie podľa zákona č. 153/2013 Z. z. o národnom zdravotníckom informačnom systéme národné zdravotnícke administratívne registre - zdravotnícke informačné systémy, ktoré obsahujú údaje o poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti a zdravotníckych pracovníkoch (informácie je možné získať len na základe požiadania). Verejne dostupné zoznamy poskytovateľov zdravotnej starostlivosti a zdravotníckych pracovníkov sú uverejnené na webovom sídle Úradu pre dohľad nad zdravotnou starostlivosťou, resp. na webových sídlach jednotlivých zdravotných poisťovní.

Vymedzenie pojmu držiteľ na účely ZDP

V § 2 písm. y) ZDP je ustanovená legislatívna skratka „držiteľ“.

Držiteľom na účely ZDP je:

- **držiteľ registrácie lieku,**
- **držiteľ povolenia na veľkodistribúciu liekov,**
- **držiteľ povolenia na výrobu liekov,**
- **farmaceutická spoločnosť, 37ab)**
- **držiteľ povolenia na poskytovanie lekárenskej starostlivosti, 37aba)**
- **výrobca a distribútor zdravotníckej pomôcky,**
- **výrobca a distribútor dietickej potravy 37ac) alebo**
- **tretia osoba, ktorá sprostredkuje poskytnutie plnenia od týchto osôb.**

Držiteľom, ktorý poskytuje príjmy zdaňované osobitným spôsobom, môže byť aj takto ustanovená FO s bydliskom v zahraničí alebo PO so sídlom v zahraničí.

Najmä v prípadoch, ak predmetné plnenia sú poskytované prostredníctvom „tretích osôb“, na účely správneho určenia osoby držiteľa je nevyhnutné zistiť skutočného (nielen právneho, ale aj ekonomického) poskytovateľa tohto plnenia.

Držiteľom je s účinnosťou od 1. januára 2017 aj držiteľ povolenia na poskytovanie lekárenskej starostlivosti podľa § 20 ods. 1 písm. i) zákona č. 362/2011 Z. z. o liekoch, pričom podľa tohto osobitného predpisu lekárenská starostlivosť zahŕňa spätný predaj humánnych liekov zaradených v zozname kategorizovaných liekov držiteľovi povolenia na veľkodistribúciu humánnych liekov, ktorý ich držiteľovi povolenia na poskytovanie lekárenskej starostlivosti vo verejnej lekárni alebo v nemocničnej lekárni dodal, a predaj humánnych liekov zaradených v zozname kategorizovaných liekov medzi držiteľmi povolenia na poskytovanie lekárenskej starostlivosti vo verejnej lekárni alebo v nemocničnej lekárni na účel ich výdaja vo verejnej lekárni alebo v nemocničnej lekárni. Poskytovateľ lekárenskej starostlivosti môže byť v postavení držiteľa len vtedy, ak ide o realizáciu takto vymedzenej lekárenskej starostlivosti, t. j. v ostatných prípadoch je na účely ZDP poskytovateľom zdravotnej starostlivosti podľa § 2 písm. z) ZDP.

V ustanovení § 74a zákona č. 362/2011 Z. z. o liekoch je uvedené, že farmaceutická spoločnosť je FO - podnikateľ alebo PO, ktorá zabezpečuje registráciu, kategorizáciu, marketing alebo sprostredkovanie nákupu alebo predaja humánnych liekov pre držiteľa povolenia na výrobu liekov, držiteľa povolenia na veľkodistribúciu liekov, držiteľa povolenia na poskytovanie lekárenskej starostlivosti alebo držiteľa registrácie humánneho lieku. Ministerstvo zdravotníctva SR zverejňuje na svojom webovom sídle zoznam farmaceutických spoločností.

Peňažné a nepeňažné plnenia poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od držiteľa

V súlade so znením § 2 písm. h) ZDP zdaniteľným príjmom je príjem, ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa ZDP ani medzinárodnej zmluvy.

Predmetom dane z príjmov FO podľa § 3 ods. 2 písm. a) ZDP sú aj **peňažné a nepeňažné plnenia poskytnuté držiteľom poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti vo forme darov**. Rovnako takéto plnenia sú tiež predmetom dane z príjmov PO podľa § 12 ods. 7 písm. b) ZDP.

Príjmom oslobodeným od dane z príjmov FO podľa § 9 ods. 2 písm. y) ZDP je **nepenažné plnenie poskytnuté držiteľom vo forme hodnoty stravy poskytnutej poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti na odbornom podujatí 37ab)** určenom výhradne na vzdelávací účel. Podľa tohto ustanovenia sa oslobodzuje **nepenažné plnenie poskytnuté držiteľom poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti vo forme stravy na odbornom podujatí určenom výhradne na vzdelávací účel v plnej výške bez ďalších obmedzujúcich podmienok**. V takomto prípade si daňovník nemôže uplatniť daňové výdavky na stravovanie podľa § 19 ods. 2 písm. e) ZDP, resp. daňové výdavky na stravné podľa § 19 ods. 2 písm. p) ZDP.

Príjmom oslobodeným od dane z príjmov FO podľa § 9 ods. 2 písm. y) ZDP je **nepenažné plnenie poskytnuté držiteľom vo forme účasti poskytovateľa zdravotnej starostlivosti na sústavnom vzdelávaní podľa osobitného predpisu 59ia) za účasť na**

sústavnom vzdelávaní **sa od 1. januára 2023 považuje aj hodnota ubytovania a dopravy poskytnutá v súvislosti s týmto vzdelávaním**. Aj pri účasti poskytovateľa zdravotnej starostlivosti na sústavnom vzdelávaní sa oslobodzuje nepeňažné plnenie poskytnuté držiteľom vo forme stravy v plnej výške bez ďalších obmedzujúcich podmienok.

Finančná správa SR v poznámke v metodickom pokyne uvádza, že v súlade so znením § 9 ods. 2 písm. y) ZDP účinným do 31. decembra 2022 sa za účasť na sústavnom vzdelávaní nepovažovala hodnota ubytovania a dopravy poskytnutá v súvislosti s týmto vzdelávaním.

Na účely správneho zaradenia zdaniteľných príjmov od držiteľa k jednotlivým druhom príjmov uvedených v ZDP, ak boli poskytnuté FO – poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, je potrebné najskôr vyhodnotiť, na základe akého právneho vzťahu prijal takýto poskytovateľ zdravotnej starostlivosti peňažné alebo nepeňažné plnenia od držiteľa. Od určenia druhu príjmu FO sa odvíja spôsob zdanenia uvedených plnení a povinnosti platiteľa dane alebo daňovníka, t. j. povinnosť platiteľa dane zraziť preddavok na daň z príjmov zo závislej činnosti podľa § 35 ZDP, povinnosť platiteľa dane zraziť daň vyberanú zrážkou podľa § 43 ZDP alebo povinnosť daňovníka podať priznanie k dani z príjmov FO v súlade so znením § 32 ZDP.

V súlade so znením § 43 ods. 3 písm. h) ZDP sa daň vyberá zrážkou z príjmov z vytvorenia diela a z podania umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP a z príjmov podľa § 6 ods. 4 ZDP, ak daňovník neuplatní postup podľa § 43 ods. 14 ZDP.

Ak plynú peňažné a nepeňažné plnenia od držiteľa PO – poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, vrátane plnení za vykonávanie klinického skúšania, tieto sú súčasťou základu dane PO.

2. Zdaňovanie plnení od držiteľa poskytnutých poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorý je zdravotníckym pracovníkom-nepodnikateľom, z ktorých sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP

2.1 Príjmy FO podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorých sa vyberá daň zrážkou

Pokiaľ nejde o príjmy FO podľa § 5 až 7 ZDP, príjmami FO podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP sú peňažné plnenia a nepeňažné plnenia, ktoré sú poskytnuté od držiteľa poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti vrátane príjmov prijatých poskytovateľom zdravotnej starostlivosti pri výkone klinického skúšania.

V súlade s § 8 ods. 13 ZDP z peňažných a nepeňažných plnení podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP sa daň vyberá podľa § 43 ZDP, okrem príjmov z vykonávania klinického skúšania podľa zákona č. 362/2011 Z. z. o liekoch.

V súlade s § 43 ods. 3 písm. o) ZDP daň z príjmov plynúcich zo zdrojov na území SR daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou a neobmedzenou daňovou povinnosťou sa

vyberá zrážkou, ak ide o peňažné plnenie a nepeňažné plnenie, ktoré bolo poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od držiteľa [§ 8 ods. 1 písm. l) ZDP] okrem týchto plnení, ak sú vyplácané za klinické skúšanie.37ab)

V súlade s § 43 ods. 20 ZDP príjmami podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorých sa daň vyberá zrážkou v súlade so znením § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, sú aj rovnaké príjmy plynúce zo zdrojov v zahraničí.

Príjmami FO podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP od držiteľa sú peňažné a nepeňažné príjmy takého poskytovateľa zdravotnej starostlivosti [podľa § 2 písm. z) ZDP], ktorý nevykonáva zdravotnícke povolania ako, ale je zdravotníckym pracovníkom (§ 27 zákona č. 578/2004 Z. z. o poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti), resp. zamestnancom poskytovateľa zdravotnej starostlivosti (ďalej len „poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, ktorým je zdravotnícky pracovník-nepodnikateľ“).

Ide o plnenia poskytnuté od držiteľa zdravotníckemu pracovníkovi, resp. zamestnancovi poskytovateľa zdravotnej starostlivosti v súvislosti s vykonávaním zdravotníckeho povolania, ak toto zdravotnícke povolanie vykonáva ako nepodnikateľ a zároveň nejde o príjmy podľa § 5 až 7 ZDP [nejde napr. o príjmy zo závislej činnosti, príjmy autora podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP atď.].

Platiteľ dane vyberanej zrážkou je určený podľa toho, v akej forme bolo plnenie podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP poskytnuté od držiteľa poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorým je zdravotnícky pracovník-nepodnikateľ, a podľa toho, či takejto FO tieto príjmy plynuli zo zdrojov na území SR alebo zo zdrojov v zahraničí:

a) plnenia podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP od držiteľa plynúce poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorým je zdravotnícky pracovník-nepodnikateľ, zo zdrojov na území SR:

- **ak bolo poskytnuté peňažné plnenie** podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorého sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, **platiteľom dane je držiteľ**, ktorý pri zrazení dane postupuje podľa § 43 ods. 10 až 12 ZDP;
- **ak bolo poskytnuté nepeňažné plnenie** podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorého sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, **platiteľom dane je zdravotnícky pracovník – príjemca nepeňažného plnenia**, ktorý postupuje podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP a § 43 ods. 18 ZDP;

b) plnenia podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP od držiteľa plynúce poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorým je zdravotnícky pracovník-nepodnikateľ, zo zdrojov v zahraničí:

- v prípade príjmov plynúcich zo zdrojov v zahraničí sa pri určení osoby platiteľa dane postupuje rovnako ako v prípade príjmov plynúcich zo zdrojov na území SR, **ak peňažné plnenie a nepeňažné plnenie** podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorých sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, **je poskytnuté držiteľom**,

ktorým je zahraničná osoba, ktorá má na území SR organizačnú zložku alebo stálu prevádzkareň;

- v ostatných prípadoch príjmov podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorých sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, plynúcich zo zdrojov v zahraničí, je **platiteľom dane zdravotnícky pracovník – príjemca**, ktorý postupuje podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP a § 43 ods. 18 ZDP, bez ohľadu na skutočnosť, či mu bolo poskytnuté **peňažné plnenie alebo nepeňažné plnenie**.

Ak držiteľ nevykoná zrážku dane alebo zrazenú daň včas neodvedie, bude sa od neho vyvíjať rovnako ako ním nezaplatená daň; podobne sa postupuje, ak držiteľ nezrazí daň v správnej výške. Taktiež, pokiaľ zdravotnícky pracovník – príjemca nepeňažného plnenia podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP daň z tohto nepeňažného plnenia, plynúceho zo zdrojov na území SR a zo zdrojov v zahraničí, resp. peňažného plnenia podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorého sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, plynúceho zo zdrojov v zahraničí, neodvedie včas a v správnej výške, správca dane bude vyvíjať ním nezaplatenú daň. V oboch týchto prípadoch správca dane uloží sankcie v súlade s ustanoveniami zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len „daňový poriadok“).

➤ Splnenie daňovej povinnosti vykonaním zrážky dane

V súlade s § 43 ods. 6 ZDP, ak ide o peňažné a nepeňažné plnenia podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, **daňová povinnosť daňovníka sa považuje za splnenú riadnym vykonaním zrážky dane**. Takýto príjem, pre ktorý je ustanovené, že daň vybraná podľa § 43 ods. 6 ZDP sa považuje za splnenie daňovej povinnosti, sa do základu dane nezahŕňa a daňovník nemôže zrážkovú daň odpočítať ako preddavok na daň podľa § 43 ods. 7 ZDP [§ 4 ods. 7; § 17 ods. 3 písm. a) ZDP].

➤ Minimálna suma dane vyberanej zrážkou podľa § 46 ZDP

Daň vyberaná zrážkou podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP sa neplatí, ak nepeňažné plnenia podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorých sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, v úhrnej sume od všetkých držiteľov za príslušný kalendárny rok nepresiahne 40 eur. V takomto prípade nepodáva FO oznámenie platiteľa dane podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP.

➤ Registračná a oznamovacia povinnosť platiteľa dane, príjemcu nepeňažného plnenia

Na platiteľa dane uvedeného v § 43 ods. 17 písm. a) ZDP, čiže na príjemcu nepeňažného plnenia podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorého sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, plynúceho zo zdrojov na území SR a na príjemcu takéhoto peňažného a nepeňažného plnenia plynúceho zo zdrojov v zahraničí, **sa nevzťahuje registračná a oznamovacia povinnosť** ustanovená v § 49a ods. 3 ZDP.

Finančná správa SR v poznámke v metodickom pokyne uvádza, že v období od 1. januára 2021 do 31. decembra 2022 sa na tohto platiteľa nevzťahovala registračná povinnosť ustanovená v § 52zzí ods. 8 ZDP.

2.1.1 Peňažné plnenia podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorých sa vyberá daň zrážkou, oznamovacie povinnosti platiteľa dane a držiteľa

Ak poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorým je **zdravotnícky pracovník-nepodnikateľ**, bolo poskytnuté **peňažné plnenie** podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorého sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, plynúce **zo zdrojov na území SR**, platiteľom dane je **držiteľ**, ktorý pri zrazení dane postupuje podľa § 43 ods. 10 až 12 ZDP. Z uvedených ustanovení vyplýva, že:

- zrážku dane je povinný vykonať držiteľ pri výplate, poukázaní alebo pri pripísaní úhrady v prospech daňovníka;
- držiteľ je povinný zrazenú daň **odviesť správcovi dane najneskôr do pätnásteho dňa každého mesiaca za predchádzajúci kalendárny mesiac**, ak správca dane na žiadosť držiteľa neurčí inak; zrážka dane sa vykoná zo sumy úhrady alebo pripísania dlžnej sumy v prospech daňovníka.

Ak poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorým je **zdravotnícky pracovník-nepodnikateľ**, bolo poskytnuté **peňažné plnenie** podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorého sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, plynúce **zo zdrojov v zahraničí**, platiteľom dane je **zdravotnícky pracovník – príjemca týchto plnení**, ktorý v súlade so znením § 43 ods. 20 ZDP pri zrazení dane postupuje podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP a § 18 ZDP. Z uvedených ustanovení vyplýva, že:

- platiteľom dane je **zdravotnícky pracovník – príjemca peňažného plnenia**; tento platiteľ dane je povinný v súlade so znením § 43 ods. 17 písm. a) ZDP **odviesť** daň správcovi dane **do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí kalendárneho roka, v ktorom peňažné plnenie prijal**;
- platiteľ dane, ktorý nemá pridelené číslo účtu správcu dane vedeného pre daňovníka a ktorému do lehoty na podanie oznámenia o zrazení a odvedení dane správca dane neoznámil číslo účtu správcu dane vedeného pre daňovníka, je povinný **odviesť** 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** (§ 43 ods. 18 ZDP).

Oznamovacia povinnosť platiteľa dane

Ak platiteľom dane **z peňažného plnenia** podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorého sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, plynúceho **zo zdrojov na území SR**, je **držiteľ**, v rovnakej lehote, ktorá je ustanovená na zrazenie dane podľa § 43 ods. 11 ZDP, čiže **do pätnásteho dňa každého mesiaca za predchádzajúci kalendárny mesiac**, je platiteľ dane (držiteľ) povinný **predložiť správcovi dane oznámenie o zrazení a odvedení dane** podľa

§ 43 ods. 11 ZDP na tlačive, ktorého vzor určuje Finančné riaditeľstvo SR a uverejňuje ho na svojom webovom sídle.

Ak platiteľom dane z **peňažného plnenia** podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorého sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, plynúceho **zo zdrojov v zahraničí**, je **zdravotnícky pracovník-nepodnikateľ**, t. j. príjemca peňažného plnenia, v rovnakej lehote, ktorá je ustanovená na odvedenie dane podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP, čiže **do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí kalendárneho roka, v ktorom bolo peňažné plnenie prijaté**, je tento príjemca povinný **predložiť správcovi dane oznámenie o zrazení a odvedení dane** podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP na tlačive, ktorého vzor určuje Finančné riaditeľstvo SR a uverejňuje ho na svojom webovom sídle.

Podľa § 43 ods. 23 ZDP v oznámení platiteľa dane o zrazení a odvedení dane podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP sa tiež zamedzuje medzinárodnému dvojitému zdaneniu podľa § 43 ods. 20 ZDP. Na účely zamedzenia dvojitého zdanenia môže podať toto oznámenie aj daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou (platiteľ dane), ktorého peňažné plnenie plynúce zo zdrojov v zahraničí bolo podľa § 43 ods. 10 ZDP už zdanené držiteľom, ktorým je zahraničná osoba, ktorá má na území SR organizačnú zložku alebo stálu prevádzkareň, ak zamedzuje dvojitému zdaneniu podľa § 43 ods. 20 a 23 ZDP.

Ak platiteľ dane podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP nemá pridelené číslo účtu správcu dane vedeného pre daňovníka, je **povinný podľa § 43 ods. 18 ZDP oznámiť správcovi dane začatie poberania týchto peňažných plnení zo zdrojov v zahraničí do pätnástich dní po uplynutí kalendárneho mesiaca, v ktorom peňažné plnenie prijal** (§ 43 ods. 20 ZDP).

Oznamovacia povinnosť držiteľa

Držiteľ, ktorým je zahraničná osoba, ktorá má na území SR organizačnú zložku alebo stálu prevádzkareň, vystaví na účely zamedzenia dvojitého zdanenia (bod 2.2 tohto pokynu) prijímateľovi peňažného plnenia podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorého sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, plynúceho zo zdrojov v zahraničí, potvrdenie o výške tohto plnenia a zrazenej dani podľa § 43 ods. 10 ZDP v lehote **do konca kalendárneho mesiaca po uplynutí kalendárneho roka**, v ktorom bolo peňažné plnenie vyplatené, poukázané alebo pripísané v prospech prijímateľa (§ 43 ods. 23 ZDP). Potvrdenie je prílohou oznámenia podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP, ak v takomto prípade prijímateľ zamedzuje dvojitému zdaneniu plnenia podľa § 43 ods. 20 ZDP.

2.1.2 Nepeňažné plnenia podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorých sa vyberá daň zrážkou, oznamovacie povinnosti platiteľa dane a držiteľa

Ak poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorým je zdravotnícky pracovník-nepodnikateľ, bolo poskytnuté **nepeňažné plnenie** podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorého sa vyberá daň

zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, **zo zdrojov na území SR**, v súlade so znením **§ 43 ods. 17 písm. a) ZDP** platiteľom dane z **nepeňažných plnení je zdravotnícky pracovník – príjemca nepeňažného plnenia**.

Tento platiteľ dane je povinný **daň odvieť** správcovi dane **do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí kalendárneho roka, v ktorom nepeňažné plnenie prijal**.

V prípade príjmov plynúcich **zo zdrojov v zahraničí** sa pri výbere dane z **nepeňažných plnení** podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorých sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, postupuje rovnako, ako v prípade príjmov plynúcich zo zdrojov na území SR.

Oznamovacie povinnosti platiteľa dane

Podľa úpravy uvedenej v **§ 43 ods. 17 písm. a) ZDP zdravotnícky pracovník – príjemca nepeňažného plnenia** podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, ktorý je platiteľom dane vyberanej zrážkou z týchto plnení podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, je povinný na tlačive, ktorého vzor určuje Finančné riaditeľstvo SR a uverejňuje ho na svojom webovom sídle, **predložiť správcovi dane oznámenie o zrazení a odvedení dane do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí kalendárneho roka**, pričom toto tlačivo obsahuje údaje o:

- výške nepeňažného plnenia od jednotlivých držiteľov a o zrazenej a odvedenej dani vyberanej zrážkou,
- meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu, adresu zdravotníckeho zariadenia, v ktorom platiteľ poskytuje zdravotnú starostlivosť alebo vykonáva závislú činnosť zamestnanca,
- dátum narodenia, daňové identifikačné číslo, ak mu bolo pridelené.

V súlade s ustanovením § 43 ods. 20 ZDP rovnakým spôsobom postupuje a v rovnakej lehote je príjemca nepeňažného plnenia povinný predložiť správcovi dane toto oznámenie aj v prípade nepeňažného plnenia plynúceho zo zdrojov v zahraničí.

Podľa § 43 ods. 23 ZDP v oznámení platiteľa dane o zrazení a odvedení dane podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP sa tiež zamedzuje medzinárodnému dvojitému zdaneniu podľa § 43 ods. 20 ZDP.

Pokiaľ FO – platiteľ dane podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP nemá pridelené číslo účtu správcu dane vedeného pre daňovníka, je povinný podľa § 43 ods. 18 ZDP oznámiť správcovi dane začatie poberania nepeňažných plnení podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorých sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, do pätnástich dní po uplynutí kalendárneho mesiaca, v ktorom takéto nepeňažné plnenie prijal. Vzor oznámenia podľa § 43 ods. 18 ZDP určuje Finančné riaditeľstvo SR a uverejňuje ho na svojom webovom sídle, pričom toto tlačivo obsahuje aj meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu a rodné číslo fyzickej osoby alebo dátum narodenia, ak ide o zahraničnú FO.

Takýto platiteľ dane podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP, ktorému do lehoty na podanie oznámenia o zrazení a odvedení dane správcu dane neoznámil číslo účtu správcu dane vedeného

pre daňovníka, je povinný **odviesť 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 § 43 ods. 17 písm. a) ZDP.

V oznámení podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP, ktoré zasiela platiteľ dane správcovi dane, sa uvádzajú len zdaniteľné nepeňažné, resp. peňažné plnenia.

Oznamovacie povinnosti držiteľa

Podľa § 43 ods. 19 ZDP držiteľ je povinný **oznámíť FO – príjemcovi nepeňažného plnenia** podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorého sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, výšku poskytnutého **nepeňažného plnenia**, v lehote **do konca kalendárneho mesiaca po uplynutí kalendárneho roka, v ktorom nepeňažné plnenie poskytol**.

Držiteľ vyčíslí hodnotu poskytnutého nepeňažného plnenia pre každého príjemcu jednotlivo, pričom túto hodnotu stanoví a uvedie v oznámení ako cenu nepeňažného plnenia vrátane dane z pridanej hodnoty v súlade s osobitným predpisom. Forma oznámenia nepeňažného plnenia príjemcovi nie je ustanovená.

Držiteľ, ktorý poskytol poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorým je zdravotnícky pracovník - nepodnikateľ, nepeňažné plnenie podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorého sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, je podľa § 43 ods. 17 písm. b) ZDP povinný na tlačive, ktorého vzor určuje Finančné riaditeľstvo SR a uverejňuje ho na svojom webovom sídle, **predložiť správcovi dane oznámenie o výške nepeňažného plnenia, dátume jeho poskytnutia, a tiež údaje o fyzickej osobe, ktorej bolo poskytnuté**, a to meno, priezvisko, adresu zdravotníckeho zariadenia, v ktorom fyzická osoba poskytuje zdravotnú starostlivosť alebo vykonáva závislú činnosť zamestnanca, dátum narodenia, daňové identifikačné číslo tejto fyzickej osoby, ak jej bolo pridelené **do konca kalendárneho mesiaca po uplynutí kalendárneho roka, v ktorom bolo nepeňažné plnenie poskytnuté**.

Ak uvedené nepeňažné plnenie poskytol držiteľ **prostredníctvom iného držiteľa, ktorý je tretou osobou**, ktorá sprostredkuje poskytnutie tohto plnenia, výšku nepeňažného plnenia prijímateľovi tohto plnenia podľa § 43 ods. 19 ZDP a správcovi dane podľa § 43 ods. 17 písm. b) ZDP oznamuje **tento iný držiteľ**, ak sa držiteľia písomne nedohodnú inak; to neplatí, ak je týmto držiteľom, ktorý je tretou osobou, ktorá sprostredkuje poskytnutie plnenia od držiteľa, zahraničná osoba.

Rovnaké oznamovacie povinnosti má aj držiteľ, ktorý je zahraničnou osobou, ktorá **má** na území SR organizačnú zložku alebo stálu prevádzkareň. Ak držiteľ, ktorý je zahraničnou osobou, **nemá** na území SR organizačnú zložku alebo stálu prevádzkareň, tieto oznamovacie povinnosti nemá.

Oznamovacie povinnosti držiteľa, ktorý poskytol plnenia FO, ktorá je poskytovateľom zdravotnej starostlivosti podnikateľom alebo poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorý je PO, t. j. plnenia, z ktorých sa nevyberá daň zrážkou, sú uvedené v § 49a ods. 6 a 7 ZDP.

2.2 Zamedzenie dvojitého zdanenia

Podľa § 43 ods. 20 ZDP ak daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou plynie príjem podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, z ktorého sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, zo zdrojov štátu, s ktorým SR má uzavretú zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia, postupuje sa pri zamedzení dvojitého zdanenia podľa tejto zmluvy.

Ak podľa príslušnej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia môže byť tento príjem zdanený aj v zmluvnom štáte jeho zdroja, SR zamedzí dvojitému zdaneniu tohto príjmu vyňatím tohto príjmu daňovníka zo zdanenia na území SR (metóda vyňatia príjmov) alebo započítaním dane zaplatenej v druhom zmluvnom štáte na úhradu dane daňovníka na území SR (metóda zápočtu dane) za podmienok uvedených v tejto zmluve.

Pri uplatnení metód na zamedzenie dvojitého zdanenia postupuje daňovník podľa príslušnej zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, ustanovenia § 45 ZDP a tlačiva oznámenia, v ktorom sa medzinárodnému dvojitému zdaneniu zamedzuje.

Podľa § 43 ods. 23 ZDP medzinárodnému dvojitému zdaneniu predmetných peňažných a nepeňažných príjmov plynúcich zo zdrojov v zahraničí podľa § 43 ods. 20 ZDP sa zamedzuje v oznámení platiteľa dane o zrazení a odvedení dane podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP.

Ak v tomto oznámení podanom v období od 1. januára 2017 daňovník (platiteľ dane) zamedzuje dvojitému zdaneniu predmetných plnení podľa § 43 ods. 20 a 23 ZDP, vyplňa samostatný IV. ODDIEL tohto oznámenia. Ak výsledkom zamedzenia dvojitého zdanenia je suma na vrátenie, na postup správcu dane sa pri jej vrátení použijú ustanovenia § 79 daňového poriadku.

3. Zdaňovanie plnení od držiteľa poskytnutých poskytovateľom zdravotnej starostlivosti, z ktorých sa nevyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP

3.1 Plnenia poskytnuté právnickej osobe

Ak plynú peňažné a nepeňažné plnenia od držiteľa **PO – poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti**, vrátane plnení za vykonávanie klinického skúšania, tieto nepodliehajú dani vyberanej zrážkou, ale sa zdaňujú ako súčasť základu dane poskytovateľa zdravotnej starostlivosti prostredníctvom daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby.

Povinnosť podať daňové priznanie upravuje § 41 ZDP.

Pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty sa vychádza podľa § 17 ods. 1 ZDP

- u daňovníka účtujúceho v sústave JÚ z rozdielu medzi príjmami a výdavkami,
- u daňovníka účtujúceho v sústave PÚ z výsledku hospodárenia,

- c) u daňovníka, ktorý vykazuje výsledok hospodárenia v IÚZ podľa IFRS, z tohto výsledku hospodárenia, upraveného ustanoveným spôsobom, alebo z výsledku hospodárenia, ktorý by vyčíslil, ak by účtoval v sústave PÚ,
- d) u daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou [§ 2 písm. e) ZDP], ktorý nemá povinnosť viesť účtovníctvo a nerozhodne sa postupovať podľa písmena a) alebo písmena b), z rozdielu medzi príjmami a výdavkami, ak ZDP neustanovuje inak.

Výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami sa pri zisťovaní základu dane upraví podľa § 17 až 29 ZDP. Ak plynú peňažné a nepeňažné plnenia od držiteľa **PO, ktorá nie je založená alebo zriadená na podnikanie**, vrátane plnení za vykonávanie klinického skúšania, je potrebné rozlišovať, či poskytovateľ zdravotnej starostlivosti vykonáva svoju činnosť ako:

- hlavnú (nepodnikateľskú) činnosť, potom takýto príjem je predmetom dane podľa § 12 ods. 2 ZDP, ale podľa § 13 ods. 1 písm. a) ZDP je od dane oslobodený; výdavky vynaložené na príjmy nezahŕňané do základu dane nebudú podľa § 21 ods. 1 písm. j) ZDP súčasťou základu dane;
- podnikateľskú činnosť, potom takýto príjem je zdaniteľným príjmom podľa § 12 ods. 2 ZDP, ktorý nemožno oslobodiť od dane podľa § 13 ZDP; súčasťou základu dane sú aj výdavky vynaložené v súvislosti s vykonávaním podnikateľskej činnosti pri splnení definície daňového výdavku podľa § 2 písm. i) ZDP.

V súlade so znením § 21 ods. 2 písm. l) ZDP nie sú daňovými výdavkami výdavky poskytovateľa zdravotnej starostlivosti vzťahujúce sa k peňažnému daru a nepeňažnému daru prijatému od držiteľa.

Podľa § 12 ods. 7 písm. b) ZDP predmetom dane nie príjem získaný darovaním okrem darov, ktoré boli poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od držiteľa.

Uvedené sa vzťahuje na poskytovateľa zdravotnej starostlivosti právnickú osobu-podnikateľa ale aj na PO, ktorá nie je založená alebo zriadená na podnikanie.

Ak PO – poskytovateľ zdravotnej starostlivosti získa peňažný alebo nepeňažný dar od držiteľa, tento príjem je predmetom dane podľa § 12 ods. 7 písm. b) ZDP ale podľa § 21 ods. 2 písm. l) ZDP výdavky súvisiace s týmto darom budú nedaňové výdavky. Predmetom dane je nielen hodnota daru, ale aj iné súvisiace výdavky, ktoré vynaložil držiteľ. Ak poskytovateľ zdravotnej starostlivosti dostane do daru od držiteľa napr. zdravotnícke zariadenie, predmetom dane je hodnota zdravotníckeho zariadenia, bez možnosti zahrnutia odpisov do daňových výdavkov. Daňovým výdavkom sú však finančné prostriedky, ktoré vynaložil sám poskytovateľ zdravotnej starostlivosti ako napr. doprava, dokúpenie náhradných dielov, oprava

3.2 Plnenia, ktoré sú príjmami zo závislej činnosti podľa § 5 ZDP

Peňažné a nepeňažné plnenia poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od držiteľa sú príjmami zo závislej činnosti podľa § 5 ZDP, ak boli poskytnuté na základe pracovnoprávneho alebo obdobného vzťahu uzatvoreného:

- medzi držiteľom a zamestnancom poskytovateľa zdravotnej starostlivosti, ktorý vykonáva zdravotnícke povolanie v pracovnoprávnom vzťahu alebo v obdobnom pracovnom vzťahu, [§ 3 ods. 4 písm. a) zákona č. 578/2004 Z. z. o poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti], alebo
- medzi držiteľom a poskytovateľom zdravotnej starostlivosti, resp. zdravotníckym pracovníkom, ktorí sú fyzickými osobami-podnikateľmi (§ 4 zákona č. 578/2004 Z. z. o poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti), alebo
- medzi držiteľom a skúšajúcim lekárom na vykonávanie klinického skúšania podľa zákona č. 362/2011 Z. z. o liekoch.

Z uvedených plnení je platiteľ dane (držiteľ) povinný vybrať preddavok na daň z príjmov zo závislej činnosti spôsobom ustanoveným v § 35 ZDP.

3.3 Plnenia, ktoré sú príjmami FO z podnikania podľa § 6 ods. 1 písm. c) ZDP

Ak poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorý vykonáva zdravotnícke povolanie ako FO - podnikateľ (§ 4 zákona č. 578/2004 Z. z. o poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti), plynú príjmy od držiteľa v súvislosti s výkonom zdravotníckeho povolania vrátane príjmov za vykonávanie klinického skúšania (skúšajúcemu lekárovi), tieto príjmy sú súčasťou príjmov FO z podnikania podľa § 6 ods. 1 písm. c) ZDP, dosiahnutých na základe výkonu podnikateľskej činnosti podľa zákona č. 578/2004 Z. z. o poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti.

V súlade so znením § 6 ods. 6 ZDP na zistenie základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP a základu dane (čiastkového základu dane) sa použijú ustanovenia § 17 až 29 ZDP.

Takéto príjmy je možné znížiť o výdavky preukázateľne vynaložené v súvislosti s dosiahnutím, zabezpečením a udrжанím príjmov z podnikania, resp. s vykonávaním klinického skúšania, ak sú splnené podmienky uvedené v ustanovení § 2 písm. i) ZDP a v ďalších ustanoveniach ZDP.

Podľa § 19 ods. 2 písm. e) a p) ZDP si daňovník nemôže uplatniť výdavky na stravu, ktorá bola poskytnutá ako nepeňažné plnenie držiteľom [§ 9 ods. 2 písm. y) ZDP] poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti.

V súlade so znením § 21 ods. 2 písm. l) ZDP daňovými výdavkami nie sú výdavky poskytovateľa zdravotnej starostlivosti vzťahujúce sa k peňažnému daru a nepeňažnému daru prijatému od držiteľa.

Uvedená FO je povinná osobne vyrovnať svoju daňovú povinnosť z príjmov z podnikania, pričom povinnosť podať daňové priznanie z úhrnu všetkých zdaniteľných príjmov FO za príslušné zdaňovacie obdobie je uvedená v § 32 ZDP.

3.4 Príjmy fyzickej osoby podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP za výkon klinického skúšania, z ktorých sa nevyberá daň zrážkou

Ak príjmy plynú od držiteľa za vykonávanie klinického skúšania FO – skúšajúcemu lekárovi, ktorý nevykonáva zdravotnícke povolanie ako podnikateľ, ale je napr. v pracovnoprávnom vzťahu voči poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, pričom zadávateľ klinického skúšania uzatvoril zmluvu (nie zakladajúcu pracovnoprávny vzťah) priamo s týmto lekárom (odmenu vyplatí priamo lekárovi), čiže držiteľ neuzatvoril zmluvu s poskytovateľom zdravotnej starostlivosti, u ktorého je lekár zamestnaný, potom sú tieto príjmy za klinické skúšanie príjmami podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP.

Podľa § 8 ods. 13 ZDP dani vyberanej zrážkou nepodliehajú plnenia poskytnuté poskytovateľom zdravotnej starostlivosti od držiteľa za vykonanie klinického skúšania podľa osobitného predpisu (zákon č. 362/2011 Z. z. o liekoch).

Do základu dane (čiastkového základu dane) podľa § 8 ZDP sa zahrnú zdaniteľné príjmy z klinického skúšania znížené o výdavky, ktoré sú uvedené v § 8 ods. 3 písm. c) a v § 8 ods. 12 ZDP. Základ dane je teda možné znížiť len o výdavky preukázateľne vynaložené týmito osobami v súvislosti s výkonom klinického skúšania a o výdavky, ktorými je povinne platené poisťné 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). Uvedená FO je povinná osobne vyrovnať svoju daňovú povinnosť z predmetných príjmov, pričom povinnosť podať daňové priznanie je uvedená v § 32 ZDP.

Finančná správa SR v poznámke v metodickom pokyne uvádza, že ak držiteľ, ktorý je zadávateľom klinického skúšania (farmaceutická spoločnosť), poskytne skúšajúcemu lekárovi v rámci klinického skúšania, ktoré povolil ŠÚKL podľa § 34 a § 35 zákona č. 362/2011 Z. z. o liekoch, skúšaný produkt (liek, liečivo, látku), ktorý v čase poskytnutia ešte nie je registrovaným liekom, tento skúšaný produkt nie je možné oceniť cenou bežne používanou podľa § 2 písm. c) ZDP. Z dôvodu prijatia skúšaného produktu preto skúšajúcemu neplynie zdaniteľné nepeňažné plnenie.

3.5 Oznamovacie povinnosti držiteľa, ktorý poskytol plnenia poskytovateľom zdravotnej starostlivosti, z ktorých sa nevyberá daň zrážkou

V súlade so znením § 49a ods. 6 ZDP je **držiteľ** povinný **predložiť správcovi dane oznámenie o výške nepeňažného plnenia a dátume poskytnutia** tohto plnenia poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti **nad rozsah určený osobitným predpisom** (zákon č. 362/2011 Z. z. o liekoch) **do konca mesiaca po uplynutí kalendárneho roka**, v ktorom bolo toto nepeňažné plnenie poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti okrem nepeňažných plnení oznamovaných podľa § 43 ods. 17 ZDP, pričom ak ho poskytol

- a) **FO**, tlačivo obsahuje aj jej meno, priezvisko, adresu zdravotníckeho zariadenia, v ktorom fyzická osoba poskytuje zdravotnú starostlivosť alebo vykonáva závislú činnosť zamestnanca, dátum narodenia, daňové identifikačné číslo tejto fyzickej osoby, ak jej bolo pridelené,
- b) **PO**, tlačivo obsahuje aj jej obchodné meno alebo názov, adresu sídla a jej daňové identifikačné číslo.

Oznamovacia povinnosť držiteľa podľa ustanovenia § 49a ods. 6 ZDP sa týka tých plnení poskytnutých držiteľom poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti (PO alebo FO), ktorému držiteľ poskytol nepeňažné plnenia, z ktorých sa nevyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, t. j. tých zdaniteľných nepeňažných plnení poskytnutých držiteľom, ktoré si poskytovateľ zdravotnej starostlivosti zdaňuje osobne. Táto oznamovacia povinnosť sa však týka len plnení nad rozsah tých plnení, ktoré držiteľ oznamuje NCZI v súlade s povinnosťou určenou v zákone č. 362/2011 Z. z. o liekoch.

Podľa § 49a ods. 7 ZDP výšku zdaniteľného nepeňažného plnenia, okrem nepeňažných plnení oznamovaných podľa § 43 ods. 17 ZDP, je **držiteľ** povinný **oznámiť príjemcovi** v lehote **do konca kalendárneho mesiaca po uplynutí kalendárneho roka, v ktorom nepeňažné plnenie poskytol**.

Ak nepeňažné plnenie poskytol držiteľ prostredníctvom iného držiteľa, ktorý je treťou osobou, ktorá sprostredkuje poskytnutie tohto plnenia, výšku nepeňažného plnenia prijímateľovi tohto plnenia oznamuje tento iný držiteľ, ak sa držiteľia písomne nedohodnú inak; to neplatí, ak je týmto držiteľom, ktorý je treťou osobou, ktorá sprostredkuje poskytnutie plnenia od držiteľa, zahraničná osoba.

Oznamovacia povinnosť držiteľa podľa ustanovenia § 49a ods. 7 ZDP sa týka tých plnení poskytnutých držiteľom poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti (PO alebo FO), ktorému držiteľ poskytol nepeňažné plnenia, z ktorých sa nevyberá daň zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, t. j. tých zdaniteľných nepeňažných plnení poskytnutých držiteľom, ktoré si poskytovateľ zdravotnej starostlivosti zdaňuje osobne.

Poznámka:

Podľa § 52zzi odd. 5 ZDP pri plnení registračnej povinnosti a oznamovacej povinnosti fyzická osoba, právnická osoba a daňovník uvedení v odsekoch 6 až 16 citovaného ustanovenia, správca dane a finančné riaditeľstvo postupujú od 1. januára 2021 do 31. decembra 2022 podľa odsekov 6 až 16 citovaného ustanovenia.

Podľa § 52zzk ods. 3 ZDP ustanovenie § 49a ods. 1 až 8 ZDP v znení účinnom od 1. januára 2022 sa prvýkrát uplatní v zdaňovacom období, ktoré sa začína najskôr 1. januára 2023.

V súlade s uvedeným postupoval držiteľ pri plnení oznamovacích povinností, ktoré sa týkajú plnení poskytnutých poskytovateľom zdravotnej starostlivosti, z ktorých sa nevyberá daň zrážkou:

- v roku 2021 za rok 2020 a v roku 2022 za rok 2021 podľa § 52zzi ods. 11 a 12 ZDP a
- prvýkrát v roku 2023 za rok 2022 podľa § 49a ods. 6 a 7 ZDP.

Finančná správa SR vo svojom metodickom pokyne zverejnila aj niekoľko praktických príkladov v súvislosti s touto problematikou.

**KONFERENCIA
DPH PODVODY 2**

17. apríl 2023

Hotel Color Bratislava

Toto nezmeškám

Znížená sadzba DPH 10% od 1. apríla 2023

S účinnosťou od 1. apríla 2023 sa novelou zákona o DPH č. 9/2023 Z. z. ustanovuje zoznam služieb so zníženou sadzbou DPH vo výške 10 % v oblasti športu a gastrosektora.

Zákonom č. 9/2023 Z. z., ktorým sa novelizoval zákon č. 222/2004 Z. z. o DPH, sa v prílohe č. 7a s účinnosťou od 1. apríla 2023 rozširuje zoznam služieb so zníženou sadzbou DPH vo výške 10 %.

K uplatňovaniu zníženej sadzby DPH od 1. apríla 2023 na určité služby v oblasti športu a gastro vydalo Finančné riaditeľstvo SR nové metodické usmernenie, ktoré sa primerane použije aj pri uplatňovaní zníženej sadzby DPH podľa § 85km ods. 10 zákon o DPH v znení zákona č. 516/2022 Z. z. v období od 1. januára do 31. marca 2023.

Znížená sadzba DPH sa má uplatňovať na tieto služby v oblasti športu a gastro:

- **Preprava osôb visutými a pozemnými lanovkami, lyžiarskymi vlekmí** - kód 49.39.20 CPA,
- **Služby spojené s podávaním jedál a nápojov – len reštauračné a stravovacie služby** - kód 56 CPA. Zákon o DPH sa odvoláva na čl. 6 VN Rady (EÚ) č. 282/2011 z 15. marca 2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH (prepracované znenie) (Ú. v. EÚ L 77, 23. 3. 2011) v platnom znení,
- **Prevádzka športových zariadení – len sprístupnenie krytých a nekrytých športových zariadení**, napr. štadiónov, arén, klzísk, plavární, športových ihrísk, golfových ihrísk, kolkární, tenisových kurtov a jazdiarní, na účely vykonávania športu - kód 93.11.10 CPA,
- **Služby fitnesscentier – len vstupné do fitnesscentier** - kód 93.13.10 CPA,
- **Služby súvisiace s prevádzkou rekreačných parkov a pláží – len vstupné do umeľých kúpalísk** - kód 93.29.11 CPA. Zákon o DPH sa odvoláva na § 19 ods. 4 zákona č. 355/2007 Z. z. o ochrane, podpore a rozvoji verejného zdravia a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 306/2012 Z. z.

CPA = nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008 z 23. apríla 2008, ktorým sa zavádza nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) a ktorým sa zrušuje nariadenie Rady (EHS) č. 3696/93 (Ú. v. EÚ L 145, 4. 6. 2008) v platnom znení

1. Uplatňovanie zníženej sadzby DPH v oblasti športu

Pojem šport

Podľa § 3 písm. t) zákona č. 440/2015 o športe a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon o športe“) sa športom rozumiejú **všetky formy telesných aktivít, ktoré prostredníctvom príležitostnej účasti alebo organizovanej účasti vedú k preukazovaniu alebo zvyšovaniu telesnej zdatnosti a duševnej pohody, formujú sociálne väzby alebo umožňujú dosahovať výsledky v súťažiach na všetkých úrovniach.**

Zákon o športe definuje šport pomocou dvoch samostatných úrovní: „**šport pre všetkých**“ (šport určený pre obyvateľstvo vykonávaný organizovane alebo neorganizovane na účely napĺňania sociálneho, kultúrneho a zdravotného prínosu športu - § 3 písm. e) a „**uznaný šport**“ (šport uznaný inštitúciami uvedenými v bodoch 1 až 4 § 3 písm. f).

Pre DPH účely pojem šport vyložil aj Súdny dvor EÚ vo svojich rozhodnutiach, a to v rámci smernice Rady č. 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH v platnom znení (ďalej len „smernica o DPH“) a najmä v súvislosti ustanoveniami tejto smernice pri oslobodení od dane.

V smernici o DPH sa nenachádza žiadna definícia pojmu šport. Určenie významu a rozsahu tohto pojmu sa podľa ustálenej judikatúry SD EÚ musí určiť v súlade s jeho **obvyklým významom v bežnom jazyku, pričom sa zohľadní kontext**, v ktorom sa používa, a **ciele sledované** právnou úpravou, ktorej je súčasťou. V bežnom jazyku sa označuje zvyčajne ako činnosť fyzickej povahy, alebo inými slovami činnosť s nezanedbateľným fyzickým prvkom.

Podľa čl. 132 ods. 1 písm. m) smernice o DPH sa pojem šport obmedzuje na činnosti zodpovedajúce bežnému zmyslu pojmu šport, ktoré vykazujú nezanedbateľný fyzický prvok (rozsudok C-90/16, bod 22). Cieľom je podpora určitých činností verejného záujmu, a síce služieb úzko súvisiacich so športom alebo telesnou výchovou, a teda podpora širokých vrstiev obyvateľstva vo venovaní sa takejto činnosti (rozsudok C-90/16, bod 23, rozsudok C-18/12, bod 23). Zároveň skutočnosť, že určitá činnosť je prospešná pre fyzické a mentálne zdravie, nie je sama osebe dostatočná na prijatie záveru, že spadá pod pojem šport v zmysle toho istého ustanovenia (rozsudok C-90/16, bod 24). Súčasne sa nevyžaduje, aby športová činnosť bola vykonávaná na určitej úrovni, napr. profesionálnej, ani aby dotknutá športová činnosť bola prevádzkovaná určitým spôsobom, a síce pravidelne alebo organizovane alebo na účely účasti na športových súťažiach (rozsudok C-90/16, bod 25, rozsudok C-18/12, bod 22).

Činnosti v rámci **zábavy a relaxu**, hoci aj prospešné pre fyzické a mentálne zdravie, však pod ustanovenie upravujúce oslobodenie od dane, resp. zníženu sadzbu dane v oblasti športu, nespádajú (rozsudok C-18/12, bod 22).

To znamená, že v zmysle národnej legislatívy v spojitosti s cieľom sledovaným smernicou o DPH a s výkladom Súdneho dvora EÚ, sa **športom pre účely uplatnenia zníženej sadzby DPH rozumie uznaný šport v zmysle zákona o športe**, ktorý vyказuje nezanedbateľný

fyzický prvok, ale s prihliadnutím na povahu činnosti možno pripustiť aj šport v obvyklom význame určený pre všetkých. Nejedná sa o činnosti v rámci zábavy a relaxu, ktoré tieto vyššie uvedené kritériá nespĺňajú.

Z vyššie uvedeného vyplýva, že sa nejedná o taký šport, ktorý je síce uznaným športom alebo spĺňa definíciu športu v obvyklom význame tohto pojmu, ale fyzický prvok je v ňom zanedbateľný, napr. bridž, šach, go a pod., a preto v tomto prípade sa pre účely DPH nejedná o „vykonávanie športu“ v zmysle prílohy č. 7a zákona o DPH.

Pojem športové zariadenie

Znížená sadzba DPH sa uplatní len na sprístupnenie krytých a nekrytých športových zariadení na určitý účel, ktorým je šport.

Podľa § 3 písm. o) zákona o športe je „iné kryté alebo otvorené športové zariadenie určené na vykonávanie športu“ zaradené do pojmu „športová infraštruktúra“. § 22 zákona č. 355/2007 Z. z. o ochrane, podpore a rozvoji verejného zdravia definuje telovýchovno-športové zariadenie ako krytý alebo otvorený objekt určený na telovýchovné a športové podujatia v rámci telesnej kultúry. Zo znenia prílohy č. 7a zákona o DPH vyplýva, že je potrebné, aby služby, na ktoré sa má uplatniť znížená sadzba, boli službami zaradenými v kóde 93.11.10 CPA.

Z uvedeného vyplýva, že znížená sadzba DPH sa uplatní na sprístupnenie nehnuteľnosti alebo jej časti určenej výlučne na vykonávanie športu, ak sa sprístupňuje na účely vykonávania športu. Jedná sa o sprístupnenie krytých alebo nekrytých športových zariadení, napr. štadióny, arény, klziská, plavárne, športové ihriská, golfové ihriská, kolkárne, tenisové kurty, jazdiarne, ako aj bowlingové dráhy a iné samostatné priestory dlhodobu slúžiacie na vykonávanie športu (fitnescentrá, samostatné miestnosti alebo časti miestností určené na aerobic, cvičenie na trampolíne, cvičenie na stacionárnom bicykli, šípky, biliard a pod). Rovnako sa znížená sadzba uplatní na odplatné sprístupnenie ohradených aj neohradených upravovaných vonkajších priestorov slúžiacich na výkon športu, akými sú upravované bežkárské trate, golfové ihriská a pod.

Znížená sadzba DPH sa neuplatní na poskytnutie šport. náradia, ako napr. cvičebné stroje, nástroje, pomôcky atď. Pri ich zapožičaní na športovanie sa uplatní základná sadzba DPH.

V prípade sprístupnenia športovo-zábavných zariadení, ktoré ponúkajú na jednej ploche viacero aktivít (športové, zábavné, relaxačné) pre rôzne vekové kategórie, je vždy potrebné pre uplatnenie zníženej sadzby DPH individuálne posúdenie všetkých okolností plnenia. Jedná sa napr. o trampolínové arény, detské interiérové ihriská a pod., ktoré slúžia na zábavu a relax, avšak môžu slúžiť aj na vykonávanie športu.

Znížená sadzba DPH sa uplatní aj v prípade športových klubov, ktoré vlastnia alebo prevádzkujú športové zariadenia a tieto športové zariadenia sprístupňujú na účely vykonávania športu.

Sprístupnenie športového zariadenia na účel vykonávania športu

Pre účely posúdenia uplatnenia zníženej sadzby DPH je potrebné rozlišovať medzi prenájmom športového zariadenia a jeho sprístupnením.

V zmysle judikatúry Súdneho dvora EÚ podstatnou vlastnosťou pojmu „**prenajímanie nehnuteľného majetku**“ je prenechať za odplatu nájomcovi právo po dohodnutú dobu užívať nehnuteľnosť alebo jej časť tak, akoby bol jej vlastníkom, s vylúčením akejkoľvek inej osoby z výkonu takéhoto práva, tzn. že je potrebné, aby boli splnené všetky podmienky charakterizujúce toto plnenie, a to, aby majiteľ nehnuteľnosti postúpil na nájomcu za nájomné a na dojednanú dobu právo užívať svoju nehnuteľnosť a vylúčil z tohto práva inú osobu (napr. rozsudok C-55/14, bod 22).

Ak sa jedná o službu, ktorou sa sprístupňuje športové zariadenie, potom jej obsahom nie je len samotné prenechanie nehnuteľnosti do užívania, ale súčasne obsahuje aj rozličné služby, napr. správu, údržbu, upratovanie a pod., t. j. také služby, ktoré sú skutočne nevyhnutné na zabezpečenie riadneho užívania športového zariadenia na účel, na ktorý bolo zriadené.

O poskytnutie **služby sprístupnenia** s uplatníťm zníženej sadzby sa jedná v prípade, ak poskytovateľ spolu s právom užívať nehnuteľnosť poskytuje komplexné služby prístupu k športovému zariadeniu, napr. dohľad, správu, udržiavanie, údržbu, starostlivosť, upratovanie zariadenia a zároveň sú poskytovateľovi ponechané určité práva a právomoci, napr. vstup za účelom kontroly a pod. Ide napr. o službu vrátnika v športovom zariadení, plavčíka na plavárni, kosenia futbalového trávnik, úpravu golfového ihriska, rôzne upratovacie služby v zariadeniach a pod., ktoré poskytovateľ služby sprístupnenia zabezpečuje z dôvodu riadneho fungovania daného športového zariadenia, na ktoré je určený.

Znížená sadzba DPH sa uplatní na sprístupnenie športového zariadenia na účely vykonávania športu pre jednotlivcov a aj pre fyzickú alebo právnickú osobu, ktorým bolo športové zariadenie sprístupnené v rámci vykonávania ich podnikateľskej činnosti, ktorou je umožnenie vykonávania športu.

Pri poskytnutí služby nájmu nehnuteľnosti sa znížená sadzba DPH neuplatní. V danom prípade sa jedná o oslobodené dodanie v zmysle § 38 ods. 3 zákona o DPH, prípadne zdanenie štandardnou sadzbou v zmysle § 38 ods. 5 zákona o DPH.

Z vyššie uvedeného vyplýva, že znížená sadzba DPH v zmysle § 27 ods. 2 zákona o DPH sa uplatní v prípade kumulatívneho splnenia dvoch podmienok:

1. **poskytnutia služby sprístupnenia** športového zariadenia a
2. toto sprístupnenie musí byť **na účel vykonávania športu**.

Ak sú poskytované služby vyučovania, tréningovania určitého športu samostatnými trénermi alebo inštruktážmi (či už jednotlivcovi alebo skupine), ktorá nie je nevyhnutná pre vykonávanie daného športu, potom sa znížená sadzba neuplatní. V tomto prípade sa nejedná o

sprístupnenie športového zariadenia. Ide napríklad o prípady poskytnutia služby plaveckého kurzu, lyžiarskeho kurzu, služby osobného trénera a pod.

Balíčky služieb

Pre DPH účely je možné a vhodné pri dodaní balíku služieb, aby dodávateľ tieto služby rozdelil na samostatné služby a posúdil ako odlišné a nezávislé plnenie. Ak to nie je z pohľadu dodávateľa možné, a ak je služba, na ktorú sa uplatňuje znížená sadzba DPH podľa § 27 ods. 2 zákona o DPH súčasťou dodania takéhoto balíka služieb, potom sa dodanie považuje za **zložené plnenie**.

Za určitých okolností viaceré formálne odlišné plnenia, ktoré môžu byť poskytnuté oddelene, sa musia, ak nie sú nezávislé, považovať za jediné plnenie. O jedinú transakciu ide predovšetkým vtedy, ak dva alebo viaceré prvky či úkony poskytnuté zdaniteľnou osobou sú tak úzko zviazané, že objektívne tvoria jediné nerozlučné hospodárske plnenie, ktorého rozčlenenie by bolo nepriradené. Je to tak najmä v prípade, keď sa jedna alebo viaceré zložky musia považovať za tvoriace hlavné plnenie, zatiaľ čo naopak na jednu alebo viacero zložiek treba hľadieť ako na jedno alebo viacero vedľajších plnení, ktoré podliehajú rovnakému daňovému režimu ako hlavné plnenie. Predovšetkým musí byť plnenie považované za vedľajšie vo vzťahu k hlavnému plneniu, ak samo osebe nie je pre zákazníkov cieľom, ale je iba prostriedkom lepšieho využitia hlavnej služby poskytovateľa.

Ak medzi zložkami tvoriacimi jediné komplexné plnenie nemožno identifikovať hlavnú zložku plnenia a jednu či viacero vedľajších zložiek, zložky tvoriace toto plnenie treba považovať za rovnocenné. V tomto prípade jediné komplexné poskytnutie služieb zložené z niekoľkých zložiek nemôže byť zdanené zníženou sadzbou DPH.

To znamená, pokiaľ je súčasťou komplexného plnenia služba, na ktorú by sa uplatnila znížená sadzba DPH, napr. sprístupnenie športových zariadení na účely vykonávania športu, a služba, na ktorú by sa uplatnila základná sadzba DPH, a tieto tvoria dve rovnocenné zložky tohto komplexného plnenia, potom sa na dodanie uplatní základná sadzba DPH.

Vstupné do umelých kúpalísk

Znížená sadzba DPH sa uplatní v zmysle prílohy 7a zákona o DPH na službu vstupu do umelých kúpalísk, ktorá je zaradená do kódu 93.29.11 CPA.

Pri položke prílohy vstupné do umelých kúpalísk sa zákon o DPH odvoláva na § 19 ods. 4 zákona č. 355/2007 Z. z. o ochrane, podpore a rozvoji verejného zdravia a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, podľa ktorého sa umelým kúpaliskom rozumie krytá stavba alebo nekrytá stavba so súborom zariadení využívaných na kúpanie a s ním súvisiace prevádzkové plochy. Pre uplatnenie zníženej sadzby DPH na vstup do umelých kúpalísk nie je potrebné skúmať, či kúpalisko patrí do kódu 93.11.10 CPA, či je splnená podmienka, že sa kúpalisko sprístupňuje na účely vykonávania športu alebo cieľom

zákazníka je zábava a relax. Avšak v určitých prípadoch dodaní služieb môže dochádzať k prieniku medzi kódmi 93.11.10 a 93.29.11 CPA, t. j. znížená sadzba DPH na vstup do umelých kúpalísk sa môže uplatniť aj z dôvodu sprístupnenia kúpaliska (ako športového zariadenia) na účely vykonávania športu.

Preprava osôb visutými a pozemnými lanovkami, lyžiarskymi vlekmí

Znížená sadzba DPH sa uplatní aj na poskytnutie služby prepravy osôb visutými a pozemnými lanovkami, lyžiarskymi vlekmí, ktorá je zaradená do kódu 49.39.20 CPA.

2. Uplatňovanie zníženej sadzby DPH v oblasti gastrosektora

V zmysle § 27 ods. 2 a prílohy č. 7a zákona o DPH sa uplatní znížená sadzba DPH na reštauračné a stravovacie služby tak, ako sú vymedzené v čl. 6 VN Rady (EÚ) č. 282/2011 z 15. marca 2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice o DPH.

Podľa čl. 6 ods. 1 VN č. 282/2011 **reštauračnými a stravovacími službami** sú služby pozostávajúce z poskytovania pripraveného alebo nepripraveného jedla alebo nápojov alebo obidvoch, ktoré sú určené na ľudskú spotrebu, pričom tieto služby sú sprevádzané dostatočne podpornými službami umožňujúcimi okamžitú spotrebu takýchto jedál alebo nápojov. Poskytovanie jedla alebo nápojov alebo obidvoch predstavuje len časť celku, v ktorom prevládajú služby. Reštauračné služby sú poskytovaním týchto služieb v poskytovateľových priestoroch a stravovacie služby sú poskytovaním týchto služieb mimo poskytovateľových priestorov.

Podľa čl. 6 ods. 2 VN č. 282/2011 poskytovanie pripraveného alebo nepripraveného jedla alebo nápojov alebo obidvoch, bez ohľadu na to, či zahŕňa prepravu, ale bez toho, aby sa poskytovali akékoľvek iné podporné služby, sa nepovažuje za reštauračné ani stravovacie služby v zmysle ods. 1.

V zmysle judikatúry Súdneho dvora EÚ pri komplexnom plnení pozostávajúcom zo série úzko prepojených prvkov a činností objektívne tvoriacich jediné neoddeliteľné plnenie, je potrebné na účely určenia, či sa má toto plnenie kvalifikovať ako dodávka tovaru alebo poskytnutie služby, zohľadniť všetky okolnosti, za ktorých sa toto plnenie vykonáva, aby bolo možné nájsť charakteristické a prevažujúce prvky (C-703/19, bod 48). Prevažujúci prvok musí byť určený z pohľadu priemerného spotrebiteľa a v rámci celkového posúdenia musí zohľadniť nielen kvantitatívnu ale aj kvalitatívnu relevantnosť prvkov poskytovania služieb vo vzťahu k prvkom, ktoré sa týkajú dodávky tovarov (C-703/19, bod. 49). Predaj tovaru je totiž vždy spojený s minimálnym poskytovaním služieb ako je napríklad vystavenie výrobku v regáloch, a teda pri celkovom komplexnom posúdení podielu poskytovania služby pri plnení zahŕňajúcom aj dodávku tovaru môžu byť zohľadnené len tie služby, ktoré sa líšia od služieb, ktoré sú nevyhnutne spojené s dodávkou tovaru (C-703/19, bod 50).

Súdny dvor EÚ preto rozhodol, že dodávka hotových jedál a nápojov určených na priamu konzumáciu je výsledkom celého radu služieb počnúc varením jedla až po jeho fyzické prinesenie odberateľovi, pričom zákazník má k dispozícii zároveň širokú škálu zariadení, nábytku a riadu. Ľudia, ktorí v rámci svojho povolania uskutočňujú transakcie spojené s reštauračnými službami, musia vykonávať ďalšie činnosti, akými sú prestretie stola, poskytnutie rád zákazníkovi a vysvetlenie o jedlách a nápojoch nachádzajúcich sa na jedálnom a nápojovom lístku, obsluhovanie hostí pri stole a odpratanie použitého riadu zo stola po skončení jedla a nápojov (C-231/94, bod 13). Reštauračné služby možno teda charakterizovať ako súhrn znakov a činností, z ktorých poskytovanie jedla predstavuje iba jeden prvok a pri ktorých podstatne prevláda charakter služieb. Takéto transakcie sa v zmysle smernice považujú za poskytnutie služieb. Odlišná je situácia v prípade predaja jedla, ktoré si konzument odnesie so sebou, pretože jeho dodávka nie je spojená so službami, ktorých cieľom je podporiť konzumáciu jedla na mieste v náležitom prostredí (C-231/94, bod 14).

Súdny dvor EÚ spresnil, že ak poskytovanie jedla sprevádzajú len elementárne zariadenia (napr. jednoduché pulty bez možnosti sedenia) vyžadujúce len minimálne ľudské nasadenie, tieto prvky predstavujú vedľajšie minimálne plnenia a nemôžu zmeniť prevažujúci prvok hlavného plnenia, ktorým je dodanie tovaru (C-03/19, bod 53).

Rozhodujúce kritériá pre posúdenie, či služby spojené s poskytnutím pripravovaného jedla možno považovať za dostatočne podporné, sa týkajú úrovne služieb ponúkaných spotrebiteľovi, berúc do úvahy najmä také skutočnosti, akými sú prítomnosť čašníkov, existencia servisu spočívajúca v odovzdaní objednávok do kuchyne, prezentácia a servírovanie jedla zákazníkom na stôl, existencia uzavretých vykurovaných miestností určených na konzumáciu jedla, šatní, toaliet, ako aj poskytnutie riadu, nábytku, príborov (C-703/19, bod 59, 60).

Ak teda z kvalitatívneho posúdenia plnenia ako celku vyplynie, že neprevládajú prvky poskytovania služieb, ktoré predchádzajú dodávke potravín alebo ju súčasne dopĺňajú, ide o dodávku tovaru (C-497/09, bod 81).

Súdny dvor EÚ sa v rozsudku C-497/09 v spojených veciach, body 82 - 88, zaoberal aj výkladom pojmu „potravina“ a teda konkrétne, či jedlá alebo pokrmy pripravené na priamu konzumáciu v prípade, že ide o dodávku tovaru, rovnako patria pod tento pojem uvedený v prílohe III bode 1 smernice o DPH. Z rozsudku vyplýva, že pri dodávke tovarov sa má pojem potraviny uvedený v prílohe III bode 1 smernice o DPH vykladať v zmysle, že sa vzťahuje aj na jedlá a pokrmy, ktoré sú uvarené, upečené, vypražené alebo iným spôsobom pripravené na priamu konzumáciu.

Znížená sadzba DPH sa teda bude uplatňovať na podávanie jedla alebo nápojov alebo obidvoch, ak sú sprevádzané dostatočne podpornými službami, ktoré umožňujú ich priamu konzumáciu, ako napríklad poskytnutie obsluhy, priestoru na konzumáciu, umývadelného riadu a príborov, poskytnutie toaliet, prípadne iného priestoru pre zákazníkov (šatne a i.) z dôvodu, že uvedené plnenie sa z hľadiska DPH posudzuje ako poskytnutie služby.

Dodanie samostatného jedla alebo nápoja alebo oboch napr. formou donášky alebo „formou predaja zo sebou“ bez poskytnutia ďalších podporných služieb, sa bude považovať za dodanie tovaru s uplatnením základnej sadzby DPH.

Pre účely posúdenia uplatnenia zníženej sadzby DPH nie je možné opierať sa o štatistickú klasifikáciu produkcie, podľa ktorej do kódu 56 CPA patria aj také služby, pri ktorých VN č. 282/2011 a judikatúra SD EÚ poskytujú pri definovaní pojmu reštauračné a stravovacie služby pre účely DPH zužujúci výklad.

Poskytovanie **stravovania v jedálňach oprávnenou osobou vlastným študentom a študentom iných škôl** v zmysle § 31 ods. 2 zákona o DPH je oslobodené od DPH ako služba úzko súvisiaca s výchovnými a vzdelávacími službami.

Poskytovanie **stravovania zamestnancom vzdelávacích inštitúcií alebo iným osobám ako osobám, ktoré prijímajú vzdelávacie služby**, nie je oslobodené od DPH podľa § 31 zákona o DPH, ale podlieha zníženej sadzbe DPH.

Pri poskytovaní **stravovania zamestnávateľom pre jeho zamestnancov v jedálňach spoločného stravovania** sa bude uplatňovať znížená sadzba DPH, ak sú pri poskytovaní služieb závodného stravovania v prevládajúcej miere prítomné rôzne podporné služby.

Príkladmi reštauračných a stravovacích služieb sú:

- podávanie jedla spolu s nealkoholickými či alkoholickými nápojmi v reštaurácii,
- podávanie kávy a múčnika v kaviarni,
- konzumácia samotného nealkoholického a alkoholického nápoja v reštaurácii,
- konzumácia rôznych pochutín podávaných spolu s nápojmi.

O služby so zníženou sadzbou DPH sa bude jednať vždy za okolností, že sú v priestoroch poskytovateľa sprevádzané podpornými službami ako je poskytnutý priestor, nábytok, obluha, riad a príbor, toalety, šatne a podobne.

Osobitne sa má posudzovať poskytovanie **stravovacích služieb v priestoroch zákazníka tzv. catering**, kedy sa okrem prinesenia jedla poskytujú aj podporné služby, napr. úprava priestorov, v ktorých sa bude jedlo podávať, prinesenie obrusov, riadov a príborov, ich odnesenie a údržba, obsluha (svadby, kary, oslavy, stužkové a pod). Aj pri takto poskytovaných stravovacích službách sa bude uplatňovať znížená DPH.

Avšak v prípade, ak **cateringová spoločnosť poskytne len donášku jedla**, jedná sa o dodanie tovaru s uplatnením základnej sadzby DPH.

O dodanie tovaru sa jedná pri každej donáške jedla na objednávku, pri zakúpení jedla v reštaurácii, pričom sa po jeho vyzdvihnutí jedlo skonzumuje mimo reštaurácie, pri zakúpení jedla pri okienku, pričom sa skonzumuje mimo priestorov predajcu, pri kúpe pripraveného hotového jedla, i keď teplého, v potravinárskom obchode a podobne.

Zmeny v registračnej povinnosti DPH podľa § 4 od 1. januára 2023

Od 1. januára 2023 dochádza v zákone o DPH k úprave ustanovení týkajúcich sa registračnej povinnosti pre DPH.

Zákomom č. 516/2022 Z. z. dochádza s účinnosťou od 1. januára 2023 k úprave ustanovenia § 4 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH. Úprava sa týka zrušenia povinnosti zdaniteľnej osoby požiadať o registráciu pre DPH pri prekročení obratu dosiahnutého výlučne z činností oslobodených od DPH podľa § 37 až 39 zákona o DPH.

Problematikou úpravy registračnej povinnosti tuzemských zdaniteľných osôb podľa § 4 zákona o DPH sa zaoberá aktualizovaný metodický pokyn Finančného riaditeľstva SR.

Povinnosť podať žiadosť o registráciu pre DPH má každá zdaniteľná osoba, ktorá má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň a ak nemá takéto miesto, ale má bydlisko v tuzemsku alebo sa v tuzemsku obvykle zdržiava, ak dosiahne za najviac 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kal. mesiacov obrat 49 790 eur.

Žiadosť o registráciu pre DPH je zdaniteľná osoba povinná podať na miestne príslušnom DÚ do 20. dňa kal. mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom dosiahla obrat 49 790 eur.

Aj keď sa do zákonom stanoveného obratu pre povinnú registráciu započítava aj hodnota niektorých oslobodených plnení, povinnosť podať žiadosť o registráciu pre DPH sa od 1. januára 2023 nevzťahuje na zdaniteľnú osobu, ktorá hranicu obratu za 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich mesiacov dosiahla výlučne z plnení, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37 až 39 zákona o DPH.

Povinná registrácia sa teda nevzťahuje na zdaniteľnú osobu, ktorá:

- vykonáva poisťovaciú a zaistovaciú činnosť vrátane sprostredkovania poistenia a sprostredkovania zaistenia, na ktoré sa vzťahuje oslobodenie od DPH podľa § 37 zákona o DPH,
- dodá stavbu alebo jej časť vrátane stavebného pozemku, na ktorom stavba stojí, vykonáva nájom nehnuteľností, na ktoré uplatní oslobodenie od DPH podľa § 38 zákona o DPH,
- vykonáva finančné služby, na ktoré sa vzťahuje oslobodenie od DPH v rozsahu § 39 zákona o DPH.

Ak takéto zdaniteľná osoba, na ktorú sa od 1. januára 2023 nevzťahuje registračná povinnosť pre DPH, podala žiadosť o registráciu podľa § 4 ods. 1 zákona o DPH pred 31. decembrom 2022 a DÚ do 31. decembra 2022 o registrácii nerozhodol, môže svoju žiadosť o registráciu pre DPH vziať späť pred dňom doručenia rozhodnutia o registrácii.

DÚ v takom prípade v súlade s § 85km zákona o DPH účinným od 1. januára 2023 zastaví registračné konanie postupom vyplývajúcom zo zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok).

Ak zdaniteľná osoba dosiahne obrat z kombinácie plnení, ktoré nepodliehajú oslobodeniu a z tých, ktoré sú oslobodené od DPH podľa citovaných ustanovení, vzniká jej povinnosť registrácie podľa § 4 ods.1 zákona o DPH.

Zmeny pri zrušení registrácie DPH podľa § 81 od 1. januára 2023

Od 1. januára 2023 sa v zákone o DPH upravuje možnosť požiadať o zrušenie registrácie DPH pre registrovaných platiteľov DPH, ktorí poskytujú vý-

lučne finančné alebo poisťovacie služby alebo oslobodené transakcie s nehnuteľnosťami.

Zákomom č. 516/2022 Z. z., ktorý s účinnosťou od 1. januára 2023 novelizoval ustanovenie § 81 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH týkajúci sa zrušenia registrácie, sa pre platiteľov DPH rozšírili dôvody na podanie žiadosti o zrušenie registrácie pre DPH.

K postupu pri zrušení registrácie pre DPH podľa § 81 zákona o DPH po 1. januári 2023 vydalo Finančné riaditeľstvo SR aktualizovaný metodický pokyn.

Ustanovenie § 81 zákona o DPH upravuje zrušenie registrácie pre DPH platiteľa DPH, ktorý je registrovaný podľa § 4 a § 5 zákona o DPH.

➤ Zrušenie registrácie DPH platiteľa registrovaného podľa § 4 zákona o DPH

Podľa doplneného § 81 ods. 1 písm. b) zákona o DPH platiteľ DPH registrovaný pre DPH podľa § 4 zákona o DPH môže požiadať o zrušenie registrácie pre DPH, ak:

- dosiahol za posledných 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kal. mesiacov obrat 49 790 eur, avšak jeho obrat pozostával výlučne z dodaní tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37 až 39 zákona o DPH. Môže ísť o dodania:
 - realizované v rámci poisťovacej a zaisťovacej činnosti vrátane sprostredkovania poistenia a sprostredkovania zaistenia,
 - stavby alebo jej časti vrátane stavebného pozemku, na ktorom stavba stojí, ak sa na dodanie vzťahujú podmienky oslobodenia podľa § 38 zákona o DPH, alebo nájom nehnuteľnosti, na ktoré sa uplatní oslobodenie podľa § 38 zákona o DPH,

- uskutočnené v rámci poskytovania finančných služieb, na ktoré sa vzťahuje oslobodenie od dane v rozsahu § 39 zákona o DPH;
- odôvodnene predpokladá, že bude v tuzemsku vykonávať výlučne dodania tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od DPH podľa § 28 až § 42 zákona o DPH.

Na rozdiel od ustanovenia § 81 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, v ktorom je taxatívne vymedzené, že podať žiadosť o zrušenie registrácie je možné najskôr po uplynutí jedného roka odo dňa, keď sa žiadateľ stal platiteľom, zákonná úprava v písmene b) tohto ustanovenia takúto podmienku neuvádza.

Zákonnou podmienkou pre zrušenie registrácie podľa § 81 ods. 1 písm. b) zákona o DPH je, že platiteľ dane za predchádzajúcich 12 kal. mesiacov dosahuje obrat len zo zákonom vymedzených oslobodených plnení a zároveň deklaruje, že bude v tuzemsku vykonávať výlučne dodania tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od DPH podľa § 28 až § 42 zákona o DPH. Ak platiteľ dosahuje súčasne obrat aj z iných dodaní, tak bez ohľadu na výšku obratu dosiahnutého z iných dodaní jeho registračná povinnosť naďalej trvá.

Obdobím pre vyhodnotenie splnenia podmienky dosahovania obratu z oslobodených plnení je vždy 12 predchádzajúcich kalendárnych mesiacov, bez ohľadu na dĺžku trvania samotnej registrácie podľa § 4 zákona o DPH.

Ak je žiadateľ o zrušenie registrácie platiteľom podľa § 4 zákona o DPH registrovaným menej ako 12 mesiacov, žiadateľ musí vedieť preukázať, že za celé obdobie 12 predchádzajúcich mesiacov dosahuje obrat len z vymedzených oslobodených plnení. To znamená, že do obdobia 12 mesiacov sa započítava aj obdobie, kedy platiteľ ešte nebol registrovaným platiteľom a mal postavenie zdaniteľnej osoby. Skutočnosť deklarovaná žiadateľom je daňový úrad oprávnený overiť napr. vykonaním miestneho zisťovania. Ak obrat dosiahnutý v sledovanom období pozostáva iba z vymedzených oslobodených plnení, žiadosti o zrušenie registrácie je možné vyhovieť.

Ak je žiadateľom platiteľ registrovaný podľa § 4 zákona o DPH, ktorého obdobie právnej existencie alebo vykonávanie podnikania je menej ako 12 mesiacov (novovzniknutý daňový subjekt), splnenie zákonnej podmienky pre zrušenie registrácie podľa § 81 ods. 1 písm. b) zákona o DPH môže preukázať až po dosiahnutí 12 mesiacov trvania právnej existencie alebo vykonávania podnikania.

Žiadosti o zrušenie registrácie nie je možné vyhovieť, ak by bola podaná skôr ako 12 mesiacov odo dňa, kedy sa žiadateľ stal zdaniteľnou osobou.

Ak je žiadateľ registrovaným platiteľom podľa § 4 zákona o DPH viac ako 12 mesiacov, daňový úrad vie splnenie zákonnej podmienky overiť z podaných „nulových“ daňových priznaní k DPH resp. z daňových priznaní len s vyplneným riadkom 13 a z podaných „nulových“ kontrolných výkazov.

➤ Zrušenie registrácie pre DPH zahraničnej osoby

Zahraničná osoba, registrovaná pre DPH podľa § 5 zákona o DPH ako platiteľ dane:

- **môže požiadať** o zrušenie registrácie pre daň podľa § 81 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, ak odôvodnene predpokladá, že bude v tuzemsku uskutočňovať výlučne dodania tovarov a služieb vymedzené v § 5 ods. 1 písm. a) až h) zákona o DPH. Jedná sa o taxatívne vymedzené dodania, ktoré sú oslobodené od DPH, alebo pri ktorých zahraničná osoba nie je osobou povinnou platiť DPH,
- **má povinnosť** podľa § 81 ods. 2 zákona o DPH požiadať o zrušenie registrácie pre daň, keď prestane vykonávať podnikanie na území tuzemska.

Zrušenie registrácie zahraničnej osoby, ktorá je platiteľom registrovaným podľa § 5 zákona o DPH, nie je podmienené minimálnym obdobím registrácie v trvaní 1 rok, ani preukázaním, z akých plnení dosiahla zahraničná osoba obrat v tuzemsku za predchádzajúcich 12 kal. mesiacov.

➤ Vrátenie odpočítanej DPH osobou, ktorá nie je platiteľom dane (§ 81 ods. 9 zákona o DPH)

Odberateľ má povinnosť vrátiť odpočítanú daň alebo jej pomernú časť do 10 dní odo dňa vyhotovenia faktúry (dobropisu).

S účinnosťou od 1. januára 2021 sa zaviedla povinnosť pre odberateľa, ktorý prestal byť platiteľom DPH, vrátiť odpočítanú daň, ak dodávateľ vykonal opravu základu dane z titulu nevymožiteľnej pohľadávky podľa § 25a ods. 3 zákona o DPH, a to do 10 dní odo dňa prijatia opravného dokladu, ktorý dodávateľ vyhotovil podľa § 25a ods. 7 písm. a) zákona o DPH.

Ak odberateľ vyhotovený opravný doklad neprijal ani do konca kal. mesiaca nasledujúceho po kal. mesiaci, v ktorom mu bol odoslaný, podľa legislatívnej úpravy v § 81 ods.9 zákona o DPH účinnej od 1.januára 2023 sa za deň prijatia opravného dokladu pokladá posledný deň tohto nasledujúceho mesiaca. **Uplatnenie fikcie pre určenie dátumu prijatia opravného dokladu** v takomto prípade je potrebné z dôvodu, že od dátumu prijatia opravného dokladu sa odvodzuje 10 – dňová lehota, v ktorej je odberateľ povinný vrátiť odpočítanú daň alebo jej pomernú časť.

Odvod z nadmerných príjmov – informácie k plateniu

Finančné riaditeľstvo SR zverejnilo informáciu k plateniu odvodu z nadmerných príjmov.

6. decembra 2022 bol v NR SR schválený zákon č. 433/2022 Z. z., ktorým sa novelizoval zákon č. 251/2012 Z. z. o energetike s cieľom zavedenia odvodu z nadmerných príjmov.

Zákonom č. 433/2012 Z. z. sa mení a dopĺňa **zákon č. 251/2012 Z. z. o energetike** a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony. Týmto zákonom sa v článku I dopĺňa Tretia hlava „Odvod z nadmerných príjmov“

V súlade s § 25j zákona o energetike **správu odvodu** z nadmerných príjmov vykonáva **daňový úrad, ktorý je príslušný na správu dane z príjmov** platiteľa odvodu z nadmerných príjmov podľa Daňového poriadku.

Odvod z nadmerných príjmov je 90% nadmerného príjmu zadaného v § 25b až 25d zákona o energetike.

Prvé odvodové obdobie začína dňom 4. februára 2023 a končí dňom 28. februára 2023. Ďalšími odvodovými obdobiami sú nasledujúce kalendárne mesiace do 31. decembra 2024.

Platiteľ odvodu je povinný odvod za jednotlivé odvodové obdobia **zaplatiť do 25. kalendárneho dňa mesiaca nasledujúceho** po uplynutí odvodového obdobia na číslo účtu:

501374 – základné číslo účtu (OÚD)/8180 v tvare IBAN

VS 1700MM2023 pričom MM je konkrétny mesiac odvodového obdobia

V rovnakej lehote je platiteľ odvodu povinný správcovi odvodu podať **Oznámenie o odvode z nadmerných príjmov**.

Editovateľný formulár Oznámenia je uvedený na stránke finančnej správy, v časti Formuláre, vzory tlačív, správa daní, odvod z nadmerných príjmov OZNONPV22 Oznámenie o odvode z nadmerných príjmov podľa § 25k zákona č. 251/2012 Z. z. o energetike a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 433/2022 Z. z..

Pripravuje sa elektronický formulár.

Oznámenie o odvode z nadmerných príjmov je povinný podať aj platiteľ odvodu, ktorému nevznikla v odvodovom období povinnosť na úhradu odvodu. Oznámenie o odvode z nadmerných príjmov sa považuje za daňové priznanie podľa Daňového poriadku a je ho možné podať iba elektronicky.

DANE KOMPLEXNE

Termín: 4.4. – 15.5. (17 dní)
Miesto: SKDP / online

Chcete vyniknúť a zaradiť sa medzi odborníkov vo svete daní? S našim cyklom seminárov to zvládnete! Získate prehľad vo všetkých témach a oblastiach vyžadovaných na skúškach daňových poradcov. Lektormi sú najmä zamestnanci MF SR, FR SR a členovia SKDP, ktorí spolupracujú aj na zostavovaní skúšobných otázok. Cyklus seminárov slúži ako komplexná príprava ku skúškam daňových poradcov. Zároveň ho však ponúkame aj širokej verejnosti - všetkým, ktorí sa chcú dokonale orientovať vo svete daní. Seminäre nie sú určené pre začiatočníkov.

Cyklus seminárov je rozdelený do šiestich oblastí, ktoré obsahovo kopírujú sylaby ku skúškam na získanie Osvedčenia o spôsobilosti na výkon daňového poradenstva. Absolvovaním celého cyklu seminárov získate ucelený prehľad informácií potrebných na výkon daňového poradenstva.

Harmonogram seminárov (jar 2023): 17 školiacich dní, ktoré sa budú konať v predpokladanom čase od 4.4. do 15.5.2023

rozpis jednotlivých dní bude doplnený neskôr

[Skvelý prehľad](#)



Zmeny v názoroch FS SR

Termín: 27. apríl
Moderátor: Ing. Milan Vargan
Lektor: Ing. Mgr. Martin Tužinský
Miesto: SKDP / online

Pri svojej praxi sa často stretávame s tým, že prečítať zákon a správne ho aplikovať nie je vždy jednoznačné. Siahame preto aj po nelegislatívnych a právne nezáväzných dokumentoch, ktoré (dúfame), že nám pomôžu. Medzi takéto patria aj usmernenia, pokyny, informácie a príklady zverejnené na webovej stránke finančnej správy. Často sa preto nimi riadime. Sledujeme však aj ich zmeny? Prednáška upriami vašu pozornosť na najpoužívanejšie, ktorých interpretácia sa časom mení.

[Toto sme tu ešte nemali](#)



KONFERENCIA: podvodné konania pri DPH 2

Termín: 17. apríl
Moderátor: Ing. Milan Vargan
Lektor: Ing. Alica Orda Oravcová
 Ing. Ján Skorka
Miesto: Hotel COLOR / online

Vzhľadom k tomu, že na predchádzajúcej konferencii bol venovaný pomerne veľký priestor rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci C-154/20 Kemwater ProChemie, niektorým aspektom rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci C-440/04 AXEL KITTEL nebol venovaný taký priestor, aký si s ohľadom na ich dôležitosť počas daňových kontrol zaslúžia.

Nosnou témou pripravovanej konferencie bude:

- vedomostný test v zmysle rozsudku C-440/04 AXEL KITTEL (vedel alebo vedieť mal a mohol) v súvislosti s podvodným konaním a rozsahom dôkazného bremena správcu dane a následné právo daňového subjektu vyvinenia sa, t. j. ako preukázať, že daňový subjekt konal v dobrej viere,

- test rozumnosti prijatých opatrení, t.j. preukázanie daňového subjektu, že ním prijaté opatrenia boli v „rozumnom rozsahu“.

Ambíciou konferencie je zodpovedať nasledovné otázky:

- Na základe akých priamych a nepriamych dôkazov správca dane preukazuje skutočnosť, že daňový subjekt vedel o svojej účasti na podvodnom konaní?
- Na základe akých priamych a nepriamych dôkazov správca dane preukazuje právnu fikciu, že daňový subjekt mohol/mal vedieť o svojej účasti na podvodnom konaní?
- Môže správca dane naraz tvrdiť, že daňový subjekt vedel alebo mohol/mal vedieť o svojej účasti na podvodnom konaní? Ak nie, aké sú dôsledky takéhoto tvrdenia správcu dane z pohľadu zákonnosti?
- V ktorom kroku daňový subjekt preukazuje konanie v dobrej viere a prijatie rozumných opatrení? Musí najprv správca dane uniesť svoje dôkazné bremeno v rozsahu celého Axel Kittel testu (vrátane preukázania vedomosti daňového subjektu) a až následne daňový subjekt preukazuje dobrú vieru a prijatie opatrení v rozumnom rozsahu alebo ak správca dane tvrdí, že daňový subjekt neprijal opatrenia v rozumnom rozsahu a konal nedbanlivo, správca dane už nemusí preukazovať vedomosť daňového subjektu? Aký je vzťah medzi dôkazným bremenom správcu dane preukázať vedomosť daňového subjektu a rozsahom opatrení prijatých daňovým subjektom? Je správca dane povinný označiť konkrétne dôkazy a indicie o vedomosti daňového subjektu alebo stačí správcovi dane tvrdiť, že na základe všetkých svojich zistení preukázal vedomosť daňového subjektu? Je správca dane povinný preukázať príčinnú súvislosť medzi konkrétnym podvodom na DPH a vedomosťou daňového

subjektu (vedomosť daňového subjektu o konkrétnom daňovom podvode najmä verzus podvody na bočných líniách – cross-invoicing – fiktívne vstupy)?

- Je možné vo všeobecnosti ustáliť rozsah opatrení, kedy daňový subjekt koná v dobrej viere?
- Je povinný správca dane vyjadriť sa ku konkrétnym opatreniam daňového subjektu, keď tvrdí, že prijaté opatrenia neboli prijaté v dostatočnom rozsahu?
- Je správca dane povinný potvrdiť unesenie dôkazného bremena daňovým subjektom a jeho prenesenie na správcu dane v zmysle AXEL KITTEL testu?
- Problematika zmiešavania línií pri daňových kontrolách - ak v rámci daňovej kontroly správca dane vykonal dokazovanie v určitom rozsahu so zameraním na preukázanie splnenia hmotno-právnych podmienok daňovým subjektom, akým spôsobom môže „sanovať“ účel daňovej kontroly vo vyrubovacom konaní a prejsť z línie splnenia hmotno-právnych podmienok daňovým subjektom (dôkazné bremeno daňového subjektu) na líniu preukázania vedomosti daňového subjektu o podvode (dôkazné bremeno správcu dane)?

... ak máte k témam konferencie k dispozícii relevantné rozsudky, protokoly, rozhodnutia z daňových kontrol, pošlite nám ich anonymizované, zvýšime tým váhu argumentácií

Toto nezmeškám

KONFERENCIA
DPH PODVODY 2

17. apríl 2023

Hotel Color Bratislava

DAŇOVÝ KALENDÁR

Prehľad daňových a odvodových termínov na najbližší mesiac. Zdroj: FR SR

Dátum	Druh	Názov	Obdobie
do 5 dní po výplaty	Daň zo závislej činnosti	Odvod preddavkov na DzP zo závislej činnosti za zamestnancov zníženého úhrnu daňového bonusu, a to najneskôr do 5 dní po výplaty, poukázania alebo pripísania zdaniteľnej mzdy zamestnancovi k dobru, ako aj odvod osobitnej DzP vybraných úst. činiteľov	me-sačné
10.03.	Daň zo závislej činnosti	Povinnosť zamestnávateľa vystaviť potvrdenie o zdaniteľných príjmoch zamestnanca za rok 2022 na účely podania daňového priznania k DzP zamestnanca za rok 2022	ročné
15.03.	DzP PO	Odvedenie sumy na zabezpečenie DzP platiteľom podľa § 44 zákona o DzP a oznámenie tejto skutočnosti správcovi dane	me-sačné
15.03.	DzP PO	Odvedenie DzP vyberanej zrážkou podľa § 43 ods. 11 zákona o DzP a oznámenie tejto skutočnosti správcovi dane	me-sačné
15.03.	DzP FO	Odvedenie DzP vyberanej zrážkou podľa § 43 ods. 11 zákona o DzP a oznámenie tejto skutočnosti správcovi dane	me-sačné
15.03.	DzP FO	Odvedenie sumy na zabezpečenie DzP platiteľom podľa § 44 zákona o DzP a oznámenie tejto skutočnosti správcovi dane	me-sačné
27.03.	Spo-trebné dane	Podanie daňového priznania za spotrebné dane (minerálny olej, elektrina, uhlie, zemný plyn, alkoholické nápoje, tabakové výrobky) za predchádzajúci kalendárny mesiac a zaplatenie týchto daní	me-sačné
27.03.	Spo-trebná daň z minerálneho oleja	Povinnosť distribútora pohonných látok predložiť colnému úradu hlásenie o množstve nadobudnutého, dodaného minerálneho oleja a stave zásob miner. oleja, uvedeného v § 6 ods. 1 písm. a), d) a f) alebo v § 7 ods. 1 a 2 zákona č.98/2004 Z.z., za predchádzajúci kalendárny mesiac samostatne za každú prevádzkareň v členení podľa jednotlivých druhov tohto minerálneho oleja, to neplatí, ak je distribútor pohonných látok prevádzkovateľom daňového skladu.	me-sačné
27.03.	DPH	Podanie daň. priznania k DPH za predchádzajúci kalend. mesiac pre platiteľa so zdaňov. obdobím kalend. mesiac a zaplatenie dane	me-sačné
27.03.	SD z tabak. výr.	Podanie oznámenia o množstve cigariet uvedených do daňového voľného obehu na daňovom území za predchádzajúci kalendárny mesiac pre daň. sklad, oprávneného príjemcu a dovozcu cigariet	me-sačné
27.03.	DPH	Podanie súhrnného výkazu za kalendárny mesiac pre platiteľa podávajúceho súhrnný výkaz za kalendárny mesiac	me-sačné
27.03.	SD z liehu	Uzatvorenie evidencie za príslušný kalendárny mesiac odberateľom kontrolných známok pri SPD z liehu v elektronickom systéme KZ do 25. dňa kalendárneho mesiaca	me-sačné

27.03.	DPH	Podanie kontrolného výkazu za kalendárny mesiac pre platiteľa so zdaňovacím obdobím kalendárny mesiac	me-sačné
31.03.	DzP FO	Zaplatenie mesačných preddavkov na DzP FO vo výške 1/12 poslednej známej daňovej povinnosti	me-sačné
31.03.	DzP FO	Podanie oznámenia o predĺžení lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2022	ročné
31.03.	DzP PO	Zaplatenie štvrtročných preddavkov na DzP PO vo výške 1/4 dane za predchádzajúce zdaňovacie obdobie	štvrt-ročné
31.03.	DzP PO	Podanie daňového priznania k DzP PO za zdaňovacie obdobie 2022 a zaplatenie dane vyplývajúcej z daň. priznania za rok 2022	ročné
31.03.	DzP PO	Podanie oznámenia o predĺžení lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2022	ročné
31.03.	Daň zo závislej činnosti	Podanie prehľadu o zrazených a odvedených preddavkoch na DzP zo závislej činnosti, ktoré zamestnávateľ jednotlivým zamestnancom vyplatil, o zamestnaneckej prémii a o daňovom bonuse za uplynulý kalendárny mesiac	me-sačné
31.03.	DzP FO	Podanie daňového priznania k DzP FO za zdaňovacie obdobie 2022 a zaplatenie dane vyplývajúcej z daň. priznania za rok 2022	ročné
31.03.	DPH	Podanie daňového priznania za predchádzajúci kalendárny mesiac pre osobu uplatňujúcu osobitnú úpravu dane iOSS na predaj tovaru na diaľku dovážaného z územia tretích štátov a zaplatenie tejto dane (§ 68c zákona o DPH)	me-sačné
31.03.	Odvody	Zaplatenie osobitného odvodu z podnikania v regulov. odvetviach	mes.
31.03.	DzP PO	Zaplatenie mesačných preddavkov na DzP PO vo výške 1/12 dane za predchádzajúce zdaňovacie obdobie	me-sačné
31.03.	Daň zo záv.činn.	Povinnosť zamestnávateľa vykonať ročné zúčtovanie preddavkov na daň za rok 2022 na žiadosť zamestnanca	ročné
31.03.	Daň zo záv.činn.	Podanie písomného oznámenia správcovi dane o výške sumy osobitnej dane vybraného ústavného činiteľa z príjmu zo záv. činnosti	me-sačné
31.03.	Daň z motor. vozidiel	Zaplatenie štvrtročných preddavkov na daň z motorových vozidiel vo výške 1/4 predpokladanej dane u daňovníka, ktorého predpokladaná daň presiahne 700 eur a nepresiahne 8 300 eur	štvrt-ročné
31.03.	Daň z motor. vozidiel	Zaplatenie mesačných preddavkov na daň z motorových vozidiel vo výške 1/12 predpokladanej dane u daňovníka, ktorého predpokladaná daň presiahne 8 300 eur	me-sačné
31.03.	DzP FO	Zaplatenie štvrtročných preddavkov na DzP FO vo výške 1/4 poslednej známej daňovej povinnosti	štvrt-ročné
31.03.	DzP PO	Odvedenie DzP právnických osôb vyberanej zrážkou z nepenažného plnenia od "držiteľa" za rok 2022 podľa § 43 ods. 17 písm. a) zákona o DzP a z peňažného a nepenažného plnenia podľa § 43 ods. 20 a ods. 21 zákona o DzP a podanie oznámenia o tejto skutočnosti správcovi dane	ročné
31.03.	DzP FO	Odvedenie DzP fyzických osôb poskytovateľa zdravotnej starostlivosti vyberanej zrážkou z nepenažného plnenia od "držiteľa" za rok 2022 podľa § 43 ods. 17 písm. a) zákona o DzP	ročné