

Pokyn DR SR

k zdaňovaniu príjmov zo závislej činnosti poskytnutých v nepeňažnej forme v súlade s § 35 a § 43 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

Podľa § 2 písm. c) zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o dani z príjmov) príjmom je peňažné plnenie a nepeňažné plnenie dosiahnuté aj zámenou, ocenené cenami bežne používanými v mieste a v čase plnenia alebo spotreby, a to podľa druhu, kvality, prípadne miery opotrebenia predmetného plnenia, ak tento zákon neustanovuje inak. Z ustanovenia § 5 ods. 2 zákona o dani z príjmov vyplýva, že príjmami zo závislej činnosti sú bez ohľadu na ich právny dôvod pravidelné, nepravidelné alebo jednorazové príjmy, ktoré sa vyplácajú, poukazujú alebo pripisujú k dobru, alebo spočívajú v inej forme plnenia daňovníkovi s týmito príjmami od platiteľa týchto príjmov alebo v súvislosti s výkonom závislej činnosti. O príjem poskytnutý v inej forme plnenia môže ísť aj vtedy, ak zamestnávateľ zamestnancovi poskytne nepeňažné plnenie. Nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi od platiteľa príjmov zo závislej činnosti alebo v súvislosti s výkonom závislej činnosti, ktoré je zdaniteľným príjmom, sa zdaňuje buď podľa § 35 zákona o dani z príjmov alebo podľa § 43 zákona o dani z príjmov.

Zdaňovanie nepeňažného príjmu v súlade s § 35 zákona o dani z príjmov

Zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, vyberie preddavok na daň zo zdaniteľnej mzdy. Zdaniteľnou mzdou je úhrn zdaniteľných príjmov zo závislej činnosti (peňažný a nepeňažný príjem) zúčtovaných a vyplatených zamestnancovi za kalendárny mesiac alebo zdaňovacie obdobie, znížený o sumy zrazené na poistné a príspevky, ktoré je povinný platiť zamestnanec a o nezdaniteľnú časť základu dane na daňovníka.

Príklad 1

Zamestnávateľ, pri príležitosti životného jubilea zamestnanca, v mesiaci august 2009 poskytne tomuto zamestnancovi rekreačný poukaz v hodnote 400 eur. Do úhrnu zdaniteľných príjmov zamestnanca za mesiac august zamestnávateľ zahrnie nielen mesačnú mzdu, ale aj hodnotu nepeňažného príjmu v sume 400 eur.

V súlade s ustanovením § 35 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov, ak zdaniteľná mzda zamestnanca spočíva len v nepeňažnom plnení alebo nepeňažné plnenie tvorí väčšiu časť zdaniteľnej mzdy a zamestnávateľ nemôže zrážku vykonať, zrazí ju dodatočne, pri najbližšom peňažnom plnení alebo sa daň vyrovná pri ročnom zúčtovaní alebo pri podaní daňového priznania. Ak zamestnancovi nevznikne povinnosť podať daňové priznanie podľa § 32, daň sa v termíne na podanie daňového priznania (§ 49) považuje za vysporiadanú.

Príklad 2

Zamestnávateľ zamestnancovi mesačne vypláca mzdu 700 eur. V mesiaci september 2009 tomuto zamestnancovi poskytne okrem mzdy aj rekreačný poukaz v hodnote 6 300 eur. Nepeňažné plnenie v tomto mesiaci tvorí väčšiu časť zdaniteľnej mzdy zamestnanca a preto zamestnávateľ nemôže zrážku preddavku na daň vykonať. Podľa § 35 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov:

- *je na zamestnávateľovi, či preddavok na daň bude postupne zrážať v nasledujúcich mesiacoch alebo*
- *ho zamestnancovi zrazí až pri ročnom zúčtovaní (daňový nedoplatok vyplývajúci z ročného zúčtovania zráža zamestnávateľ zamestnancovi zo zdaniteľnej mzdy*

najneskôr však do konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa vykonalo ročné zúčtovanie) alebo

- ak sa zamestnanec rozhodne podať daňové priznanie, daň vyrovná pri podaní daňového priznania.

Príklad 3

Zamestnávateľ v mesiaci september 2009 poskytol svojim bývalým zamestnancom, dôchodcom, nepeňažné plnenie v hodnote 200 eur. Keďže podľa § 5 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov, príjmami zo závislej činnosti sú aj príjmy z predchádzajúceho pracovnoprávneho vzťahu, potom tento nepeňažný príjem je ich zdaniteľným príjmom. Zamestnávateľ nemôže zrážku preddavku na daň vykonať, lebo zdaniteľná mzda zamestnanca spočíva len v nepeňažnom plnení. Ak za zdaňovacie obdobie roka 2009 bývalí zamestnanci nepožiadajú o vykonanie ročného zúčtovania, zamestnávateľ im vystaví potvrdenie podľa § 39 ods. 5 zákona o dani z príjmov. V prípade, že za toto zdaňovacie obdobie zamestnancom nevznikne povinnosť podať daňové priznanie, považuje sa daňová povinnosť z tohto príjmu v termíne na podanie daňového priznania za vysporiadanú.

Zdaňovanie nepeňažného príjmu v súlade s § 43 zákona o dani z príjmov

Podľa § 43 ods. 3 písm. j) zákona o dani z príjmov daň z príjmov sa vyberá zrážkou, ak ide o príjem podľa § 5 ods. 1 písm. a) až g) plynúci daňovníkovi od zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane, ktorého úhrnná výška od tohto zamestnávateľa nepresiahne za kalendárny mesiac úhrnnú sumu 165,97 eura a u ktorého si tento daňovník pri výpočte preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti neuplatňuje nezdaniteľné časti základu dane podľa § 11 a daňový bonus podľa § 33 zákona o dani z príjmov.

V súlade s ustanovením § 43 ods. 11 zákona o dani z príjmov zrážka dane sa vykonáva zo sumy úhrady alebo pripísania dlžnej sumy v prospech daňovníka. Za úhradu sa považuje aj nepeňažné plnenie. Z uvedeného vyplýva, že platiteľ dane daň vyberanú zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. j) zákona o dani z príjmov vyberie aj vtedy, ak tento príjem spočíva len v nepeňažnom plnení. Ustanovenie § 35 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov v tomto prípade nepoužije.

V praxi sa spôsob vyberania dane zrážkou realizuje viacerými postupmi. Napríklad:

- zamestnanec vypočítanú daň z nepeňažného plnenia zaplatí v pokladni zamestnávateľa, resp. iným spôsobom ju zaplatí zamestnávateľovi (na účet zamestnávateľa, zloženkou),

Príklad 4

Zamestnávateľ v septembri 2009 poskytol zamestnancovi, s ktorým mal uzatvorenú dohodu o vykonaní práce, dar v hodnote 150 eur. Zamestnávateľ zamestnancovi iný zdaniteľný príjem v tomto mesiaci neposkytol. Keďže išlo o príjem nižší ako je suma 165,97 eura a zamestnanec si u tohto zamestnávateľa neuplatňoval nezdaniteľné časti základu dane, resp. daňový bonus, zamestnávateľ má povinnosť tento príjem zdaňovať zrážkovou daňou. Vypočítaná daň predstavuje sumu 28,5 eura, ktorú zamestnávateľ nemá z čoho zraziť. Zamestnávateľ uvedené oznámil zamestnancovi, ktorý vypočítanú daň v sume 28,5 eura zaplatil v hotovosti do pokladne zamestnávateľa.

V prípade vystavenia potvrdenia o zdaniteľnej mzde zamestnávateľ uvedie:

úhrn zúčtovaných a vyplatených príjmov	150 €
úhrnná suma dane	28,5 €.

- zamestnávateľ daň z poskytnutého nepeňažného plnenia zamestnancovi zaplatí z vlastných prostriedkov

Príklad 5

Zamestnávateľ v mesiaci september 2009 poskytol svojim bývalým zamestnancom, ktorí odišli na starobný dôchodok, vianočné darčeky v hodnote 100 eur. Títo zamestnanci iný príjem nepoberali, ani si neuplatňovali nezdaniteľné časti základu dane, resp. daňový bonus. Keďže ide o nepeňažný príjem, ktorý podlieha dani vyberanej zrážkou, zamestnanec obdrží príjem už zdanený a zamestnávateľ k tomuto vyplatenému príjmu vypočíta základ dane a zrážkovú daň. Výpočet dane je nasledovný:

- vianočný darček v hodnote	100 eur
- základ dane	123,45 (100 eur : 81 x 100)
- daň	23,45 eur (123,45 x 19%)

Zrazenú daň vo výške 23,45 € odvedie zamestnávateľ správcovi dane.

V prípade vystavenia potvrdenia o zdaniteľnej mzde zamestnávateľ uvedie:

úhrn zúčtovaných a vyplatených príjmov	123,45 €
úhrnná suma dane	23,45 €.

Príklad 6

Zamestnávateľ v mesiaci október 2009 poskytol zamestnancovi nepeňažné plnenie v sume 165 eur. Tento zamestnanec iný príjem nepoberal, ani si neuplatňoval nezdaniteľné časti základu dane, resp. daňový bonus. Zamestnávateľ nemá z čoho zraziť daň a preto túto sumu odvedie za zamestnanca. Výpočet je nasledovný:

- nepeňažné plnenie v hodnote	165 eur
- daň vypočítaná z nepeňažného príjmu	31,35 eur (165 eur x 19 %)
- zdaniteľný príjem zamestnanca celkom	196,35 eur (dar 165 eur + daň 31,35 eur)
- daň z celkového zdaniteľného príjmu	37,30 eur (196,35 eur x 19 %).

Celkový zdaniteľný príjem zamestnanca je v tomto prípade 196,35 eur, čo je už príjem nad 165,97 eur. Zamestnávateľ miestne príslušnému správcovi dane odvedie preddavok na daň vo výške 37,30 eura, nie zrážkovú daň.

Vypracovalo: Daňové riaditeľstvo SR Banská Bystrica
odbor metodiky daní
februára 2010