

EVIDENCIA A ZDAŇOVANIE POUŽITIA MOTOROVÉHO VOZIDLA V MAJETKU PODNIKATEĽSKÉHO SUBJEKTU

Records and taxation of using a motor vehicle owned by a business entity

Sylvia Kastlerová

Pri výkone niektorých podnikateľských a pracovných povinností je nevyhnutné, aby podnikateľ, konateľ alebo zamestnanec použili cestné motorové vozidlo. Podnikateľský subjekt ako zamestnávateľ môže v súlade so Zákonníkom práce [2] vyslať zamestnanca na pracovnú cestu mimo obvodu obce pravidelného pracoviska alebo bydliska zamestnanca na nevyhnutne potrebné obdobie len s jeho súhlasom. Výnimkou je, ak vyslanie na pracovnú cestu vyplýva priamo z povahy dohodnutého druhu práce, miesta výkonu práce, alebo ak možnosť vyslania na pracovnú cestu je dohodnutá v pracovnej zmluve.

So zamestnancami, ktorým sa cestné motorové vozidlo poskytuje na pracovné cesty, podnikateľský subjekt – zamestnávateľ uzatvorí dohodu, v ktorej špecifikuje povinnosti zmluvných strán v nadväznosti na internú smernicu. V dohode o poskytnutí motorového vozidla v majetku podnikateľského subjektu je pre obe strany výhodné ustanoviť pravidlá poskytnutia vozidla. Musí byť špecifikované, či je poskytnuté výlučne na podnikateľské, alebo aj súkromné účely. Je potrebné vyriešiť a upraviť postup v prípadoch poskytnutia a zverenia motorového vozidla konkrétnemu zamestnancovi počas dlhodobých neprítomností v práci. V prípade používania vozidla na podnikateľské, a aj súkromné účely, je potrebné uviesť v dohode alebo v dodatku internej smernice o používaní cestného motorového vozidla, kto bude uhrádzať alebo v akej výške participovať na výdavkoch na povinné zákonné a havarijné poistenie, prevádzku, údržbu, opravy vozidla, ... Osobitne je v súlade príslušnými ustanoveniami Zákonníka práce [2, §§ 179 - 191] upravená zodpovednosť zamestnanca za škodu spôsobenú zamestnávateľovi.

Po preanalyzovaní a zistení používania motorového vozidla nielen na podnikateľské, ale aj súkromné účely v Knihe jász, v prípade používania na súkromné účely vzniká podnikateľskému subjektu – zamestnávateľovi povinnosť vyčíslit' zamestnancovi alebo konateľovi nepeňažný príjem, ktorý je súčasťou jeho zdaniteľných príjmov ako príjem zo závislej činnosti v zmysle zákona o dani z príjmov [1]. V zmysle zákona o dani z príjmov súčasťou príjmov zo závislej činnosti zamestnanca a konateľa [1, § 5 ods. 1, 2] je aj

nepeňažný príjem zamestnanca [1, § 5 ods. 3 písm. a), § 52 ods. 1]. Od 1.1.2014 sa zaviedol nový spôsob výpočtu nepeňažného príjmu zamestnanca v prípade používania motorového vozidla zamestnávateľa na služobné a súkromné účely. Príjmom zamestnanca počas ôsmich bezprostredne po sebe nasledujúcich kalendárnych rokov od zaradenia motorového vozidla do užívania vrátane, je v prvom roku zaradenia motorového vozidla do užívania suma vo výške 1 % zo vstupnej ceny motorového vozidla zamestnávateľa, poskytnutého na používanie na služobné a súkromné účely za každý aj začatý kalendárny mesiac. Ak ide o prenajaté motorové vozidlo, vychádza sa z obstarávacej ceny u pôvodného vlastníka, a to aj ak dôjde k následnej kúpe prenajatého motorového vozidla, pričom ak vo vstupnej cene nie je zahrnutá daň z pridanej hodnoty, o túto daň sa vstupná cena zvýši. V nasledujúcich siedmich kalendárnych rokoch príjmom zamestnanca je suma vo výške 1 % zo vstupnej ceny motorového vozidla zamestnávateľa, každoročne zníženej o 12,5 % k prvému dňu príslušného kalendárneho roka za každý aj začatý kalendárny mesiac jeho poskytnutia na používanie na služobné a súkromné účely. Na účely výpočtu nepeňažného príjmu sa vstupná cena motorového vozidla zamestnávateľa zvýši aj o sumu technického zhodnotenia motorového vozidla vykonaného v týchto rokoch. Ak bolo zamestnancovi v predchádzajúcich účtovných a zdaňovacích obdobiach, t. j. v roku 2013 a predchádzajúcich, poskytnuté to isté motorové vozidlo zamestnávateľa na používanie na služobné a súkromné účely, nepeňažný príjem zamestnanca sa v roku 2014 a nasledujúcich rokoch vypočíta zo zníženej vstupnej ceny [1, § 5 ods. 3 písm. a) druhý bod]. Nepeňažný príjem vzniknutý z poskytnutia vozidla na služobné a na súkromné účely ako súčasť príjmov zo závislej činnosti za kalendárny mesiac sa zdaní preddavkovo [1, § 35 ods. 2, 3].

V prípade využívania motorového vozidla na podnikateľské a zároveň na súkromné účely podnikateľom, musí dôjsť ku kráteniu daňových odpisov. Krátenie ostatných daňových výdavkov v súvislosti z prevádzkou vozidla zákon [1] v súčasnosti nešpecifikuje okrem pohonných látok. Podnikateľský subjekt, ktorý má cestné motorové vozidlo vo svojom majetku, počas účtovného a zdaňovacieho obdobia účtuje pohonné látky na základe účtovného a daňového dokladu do nákladov, ak je platiteľ DPH, má aj právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty (DPH). Právo uplatniť pohonné látky (PHL) ako daňový výdavok a uplatniť si odpočítanie DPH v plnej výške vzniká, ak podnikateľ preukáže používanie vozidla na podnikateľské účely vedením Knihy jász (pričom výdavky na PHL prepočítava podľa spotreby vozidla v technickom preukaze [3]), alebo ak je vozidlo vybavené GPS,

dokáže časovo efektívne preukázať využívanie vozidla na podnikanie alebo na súkromné účely prostredníctvom GPS a pri uznaní PHL za daňový výdavok nemusí prepočítavať spotrebu. V prípade, že nevedie evidenciu v Knihe jász, neprepočítava spotrebu PHL alebo vozidlo nie je vybavené GPS, v daňových výdavkoch si môže uplatniť maximálne 80 % zo zaúčtovaných (zaevidovaných) PHL, vzniká mu len povinnosť jedenkrát ročne evidovať stav tachometra. Zvyšnú 20 % hodnotu PHL musí podnikateľský subjekt preúčtovať ako nedaňový výdavok (1; § 21), t. j. ako výdavok na osobnú potrebu. Ak podnikateľský subjekt je platiteľom DPH, pri uplatnení paušálu 80 % na PHL, zo základu dane 20 % nedaňových výdavkov na PHL mu vznikne daňová povinnosť DPH. V prípade preukázania jász na súkromné účely, zo základu dane vyčíslených pohonných látok na osobnú potrebu mu vznikne 20 % daňová povinnosť DPH.

Všetky ostatné výdavky súvisiace s motorovým vozidlom v majetku podnikateľského subjektu sú v súčasnosti považované v zmysle národnej právnej úpravy za daňový výdavok v plnej výške.

V novelizácii zákona o dani z príjmov [1] od 1.1.2015, ak podnikateľ nebude evidovať spotrebu PHL v Knihe jász a bude používať paušál 80 % z celkovej hodnoty PHL, alebo ak sa podľa Knihy jász preukáže spotreba PHL na súkromné účely, bude musieť podnikateľský subjekt alikvotne krátiť, t. j. preúčtovať ako nedaňové výdavky aj poplatky za pridelenie evidenčného čísla vozidla, výdavky na technické zhodnotenie automobilu a príslušenstvo k autu, výdavky na opravy, údržbu, spotrebu olejov, umývanie vozidla, výdavky na garančné a servisné prehliadky, povinné a havarijné poistenie, technickú a emisnú kontrolu, povinnú výbavu, daň z motorových vozidiel, diaľničné nálepky, parkovné, ale tiež odpisy. Platiteľovi DPH pri krátení daňových výdavkov na PHL vznikne daňová povinnosť DPH zo sumy všetkých súvisiacich výdavkov na motorové vozidlo určenej na osobnú potrebu. Problém krátenia daňových výdavkov môže vzniknúť v rámci v schválenej novelizácie zákona o dani z príjmov od 1.1.2015 pri uplatňovaní daňových odpisov osobných automobilov so vstupnou cenou vyššou ako 48 000 eur. Má sa vykonávať test úhrnu ročných odpisov voči základu dane z príjmov. Nízky základ dane z príjmov má znamenať jeho zvýšenie o rozdiel medzi skutočnými odpismi a odpismi zo vstupnej ceny 48 000 eur. V takomto prípade bude problematické určiť sumu nedaňových odpisov z dôvodu uplatnenia 80 % paušálu PHL a základ DPH pre výpočet daňovej povinnosti.

Ak do konca účtovného a zdaňovacieho obdobia nenastanú zmeny v novelizácii zákona o dani z príjmov účinnej od 1.1.2015, Finančná správa môže očakávať, že podnikatelia, ktorí v súčasnosti kvôli časovej a finančnej efektívite (napr. si nemusia zakúpiť softvér Knihy jász, zaplatiť účtovníka evidujúceho používanie motorového vozidla v Knihe jász, ...) využívajú najjednoduchšiu formu preukazovania spotreby PHL, a to 80 % paušál z celkovej hodnoty PHL, budú prinútení evidovať použitie motorového vozidla v Knihe jász, spotrebúvať celú hodnotu výdavkov na PHL len na podnikateľské účely, aby predišli kráteniu celkových výdavkov súvisiacich s motorovým vozidlom a vzniku daňovej povinnosti DPH. Pri vykázaní použitia motorového vozidla na len podnikateľské účely podnikateľovi nevznikne daňová povinnosť DPH, čo by hrozilo zo všetkých nedaňových výdavkov pri reálnom preukázaní používania na súkromné účely alebo uplatnení 80 % paušálnych výdavkov na PHL. Z uvedených dôvodov podnikateľské subjekty, vlastniace motorové vozidlá zrejme budú v problematike uplatňovania paušálnych výdavkov na PHL polemizovať nad reálnym používaním motorového vozidla. Pričom účtovať, evidovať, preukazovať a vykazovať správne a verne skutočnosti o podnikateľskom subjekte je ukotvené v národnej právnej úprave a je nevyhnutným etickým konaním v podnikaní. Nesprávne a nereálne preukazovanie výdavkov v účtovníctve ovplyvní vyčíslenie základu dane z príjmov, ale aj výšku daňovej povinnosti podnikateľského subjektu ako daňovníka dane z príjmov a platiteľa dane z pridanej hodnoty.

Abstrakt

Problematika používania cestného motorového vozidla pri výkone podnikateľských a pracovných povinností je analyzovaná, riešená a optimalizovaná v každom podnikateľskom subjekte. Dôvodom sú aj výdavky na obstaranie a náklady na prevádzku motorového vozidla a ich vplyv na výsledok hospodárenia a základ dane z príjmov. Uvedené výdavky od platiteľa dane z pridanej hodnoty významne ovplyvňujú výšku práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty kupujúceho, znižujú mu ako platiteľovi daňovú povinnosť. Z uvedených dôvodov podnikateľské subjekty hodnotia a poukazujú na legislatívne zmeny v problematike motorových vozidiel v záujme optimalizácie a rozvoja ich podnikania.

Kľúčová slova: cestné motorové vozidlo, pohonné látky, nepeňažný príjem, daňové výdavky, daň z príjmov, daň z pridanej hodnoty

Summary

The issue of the using road motor vehicle in business activities is analyzed, designed and optimized in each business entity. The reason are the acquisition costs and the costs of using a motor vehicle and their impact on profit and income tax base. These expenditure from the

payer of value added tax have significantly impact on the amount of the right to deduct value added tax by purchaser. For these reasons, business entities rate and respond on legislative changes about motor vehicles in order to optimize and develop their business activities.

Key words:

Road motor vehicle, Fuel, Non-cash income, Tax expenditure, Income tax, Value added tax

JEL klasifikácia: M40**Použitá literatúra**

- [1] Zákon č. 595/2003 Z. z. o daní z príjmov v znení neskorších predpisov
- [2] Zákon č. 311 / 2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov
- [3] Zákon č. 283/2002 Z. z. o cestovných náhradách v znení neskorších predpisov
- [4] Opatrenia Ministerstva práce, sociálnych vecí a rodiny SR č. 248/2002 Z. z. o sumách stravného
- [5] Nariadenie č. 89/1997 Z. z. o rozsahu zrážok zo mzdy povinného pri nútenom výkone
- [6] <http://www.finance.gov.sk>, www.mfsr.sk, www.drsrc.sk

Kontakt

Sylvia Kastlerová, Ing., PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva, FHI EU v Bratislave, Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, tel.: +421 2 67 295 xxx, sylvia.kastlerova@gmail.com