

KONTROLNÉ POSTUPY UPLATŇOVANÉ PRI INTERNETOVÝCH NÁKUPOCH SLUŽIEB/TOVARU

Control procedures applied in internet purchase of services / goods

Mária Vépyová, Sylvia Kastlerová

Aj v Slovenskej republike sa rozšíril podnikateľský fenomén spočívajúci v internetovom obchodovaní. Menšie i väčšie podnikateľské subjekty prostredníctvom uzatvorených zmlúv s predajcom (sprostredkovateľom, ďalej označeného ako propagátor služieb/tovaru) registrovaného na portáli jednak propagujú svoju činnosť, jednak ponúkajú svoje tovary/služby za výhodné ceny pre konečných spotrebiteľov (zľava z ceny nezriedka predstavuje 50 i viac percent pôvodných cien ponúkaných produktov). Tento spôsob získavania klientov je, resp. môže byť významným prvým krokom hlavne na začiatku rozbehnutia podnikateľskej činnosti poskytovateľa služieb/tovaru, prípadne na využitie „hluchých miest“, ako sú dovolenky, na využitie voľných priestorov a pokrytie/získanie nových klientov hlavne pri nových a menej rozšírených komoditách.

Úvod

V súvislosti s poskytovanými službami/tovarmi na vouchery vznikajú pomerne zložité vzťahy v každej účastnej podnikateľskej jednotke z hľadiska účtovného aj daňového; tieto toky sú zložité tiež z hľadiska kontroly. Medzi subjektmi vznikajú finančné toky, toky poskytovania služieb/tovarov (tržby a prislúchajúce náklady). Finančné toky predchádzajú vopred medzi propagátorom a konečným spotrebiteľom, ktoré však nie sú charakterizované ako preddavok na službu, pretože prevažnú časť peňažných prostriedkov bude propagátor prevádzať uskutočňovateľovi služby, po uzatvorení časového obdobia, počas ktorého je možné prihlásiť sa na danú zľavovú akciu (spravidla v trvaní 7 – 14 dní). Medzitým však už klient (konečný spotrebiteľ) môže na základe prideleného vouchera (ďalej kupónu) uplatniť sčasti alebo úplne (podľa množstva zakúpených kupónov) službu/tovar u poskytovateľa. Poskytovateľ službu/tovar poskytne/predá – vyskladní, pričom za službu/tovar na kupón ešte peňažné prostriedky od propagátora nezinkasoval.

1 Kontrolné postupy u propagátora služieb/tovarov

Základom pre uplatnenie kontrolných postupov je u propagátora zmluva s poskytovateľom služieb. Okrem všeobecných ustanovení je povinným obsahom zmlúv: predmet zmluvy (zahŕňa deň vyhlásenia akciovej ceny tovaru/služby a deň jeho ukončenia prihlasovania), spôsob, t. j. rozsah/obsah internetovej stránky, platobné podmienky (odmena za manipuláciu, expedíciu, údržbu údajov, priradovanie/vygenerovanie číselných kódov kupónov a komunikácia s kupujúcim (klientom vykonávateľom) cez mail a pod. Po ukončení obdobia prihlasovania sa klientov na akcie a inkasa peňažných prostriedkov od nich (inak iba prejavenej záujem bez inkasovania peňažných prostriedkov na účet propagátora od klienta nie je dôvodom na generovanie kupónu) sa uzatvára/blokuje stránka akcie. Súčasťou zmluvných podmienok by mala byť podmienka poskytnúť úplný zoznam prihlásených klientov s počtom zakúpených kupónov cez portál ako aj vyčíslenie konečnej zinkasovanej sumy. Táto konečná suma je známa u propagátora do 24.00 hod v deň ukončenia akcie, ale nie je ešte známa pre poskytovateľa služieb. Podľa zmluvných podmienok vyúčtovanie danej –finančne ukončenej akcie poskytovateľ môže obdržať do 7-14 dní. Tento termín sa spravidla odvíja od skutočnosti nárokovateľnosti na úhradu faktúry za službu (odmena), ktorá v intenciách obchodného zákonníka je splatná do 14 dní od dátumu vystavenia (ak sa zmluvné strany nedohodnú inak).

Prijaté peňažné prostriedky od spotrebiteľov/klientov, ako už bolo spomenuté, nie je u propagátora ani zdaniteľným príjmom, ale ani preddavkom na služby/tovary; preto sa o týchto platbách účtuje ako o povinnosti/závazku previesť ich na účet poskytovateľa (t. zn. na ťarchu účtu 221 a v prospech účtu 325 alebo 379. Suma odvedenej povinnosti voči poskytovateľovi sa však zníži o sumu vystavenej faktúry za vlastnú províziu vrátane DPH. O vystavenej faktúre účtuje na ťarchu účtu 311 so súvzťažným zápisom v prospech účtov 602 a 343. Keďže poskytovateľ služieb podľa zmluvy faktúru neuhradí z bankového účtu príp. v hotovosti, považuje sa faktúra u propagátora v okamihu vystavenia za uhradenú – vzájomným zápočtom so záväzkami.

2 Kontrolné postupy u poskytovateľovi služieb/tovarov

Základom pre uplatnenie kontrolných postupov je u poskytovateľa takisto zmluva s propagátorom jeho služieb, opätovne hlavne finančné aspekty, práva a povinnosti zmluvných strán. Na každý ponúkaný/poskytovaný produkt je uzatvorená samostatná zmluva a je teda aj posudzovaná (overovaná) samostatne. V dobe od začatia po skončenie jednotlivej akcie poskytovateľ už môže poskytovať služby klientom, ktorí uhradili svoje záväzky propagátorovi; počet záujemcov/klientov mu však nie je známy až do dňa vyúčtovania zo strany propagátora (t.j. zoznam voucherov, inkaso peňažných prostriedkov). Aj keď už mohlo nastať poskytnutie služieb (overenie v knihe objednávok na čas/službu), tržby za tieto služby ako aj DPH nie sú v danom aktuálnom čase overiteľné, nakoľko:

- a) časť služieb klientom, ktorí nevyužívajú kupóny je uhrádzaná v hotovosti, spravidla v pôvodnom ocenení služieb,
- b) časť služieb klientom, ktorí nevyužívajú kupóny je uhrádzaná v hotovosti, spravidla v ocenení zlacnených služieb (ale nie prostredníctvom propagátora),
- c) časť je prijatá vopred v podobe príjmu za permanentky na určitý počet služieb a
- d) časť ešte len bude propagátorom služieb prevedená a
- e) v ďalšom období služby na kupóny budú využívané, ale boli už v predchádzajúcom období uhradené (niektoré zľavové akcie je možné uplatniť po dobu až 3 mesiacov po zablokovaní stránky),
- f) časť klientov (využívajúci kupóny) sa nedostavia, a pod.

Pri inkase za služby/tovary v hotovosti cez elektronickú registračnú pokladnicu (ďalej ERP) sú základom pre uplatnenie kontrolných postupov predovšetkým denné uzávierky ERP s následnou kontrolou mesačných obrátov uzávierkových operácií pokladnice; podľa jednotlivých výstupov by mali byť čitateľné údaje o cenách bez zľavy, výška (suma) zľavy a výška DPH. Pri predajoch na kupóny by sa v konečnom dôsledku mali skontrolovať „spárované čísla kupónov na zoznam poskytnutý propagátorom“ (čiže nemali by chýbať údaje o dátume využitia služby na kupóny). Tieto údaje by mohli slúžiť za základ pre účtovanie výnosov (bežného účtovného obdobia alebo budúceho účtovného obdobia). Pre výpočet DPH bude správny výpočet podľa oznámenia (zoznamu) o prevode alebo priamo inkaso peňažných prostriedkov na bankový účet, aj keď poskytovanie služieb nebude súhlasiť na dátum uskutočneného zdaniteľného plnenia. Pri požiadavke klienta/spotrebiteľa o vydanie daňového dokladu však pre poskytovateľa služby/tovaru nastáva problém (v každom období), pretože síce on poskytuje služby a nastalo zdaniteľné plnenie (najneskôr v posledný deň možnosti využitia kupónu), ale už inkasoval (alebo v blízkej budúcnosti inkasuje) peňažné prostriedky od propagátora a propagátor nemá dôvod vystaviť daňový doklad (nie je poskytovateľ služieb). Poskytovateľ služieb môže vystaviť len „potvrdenie o službe“, ale nie daňový doklad, pretože by opätovne musel účtovať o tržbách a DPH, ale bez príjmu alebo vzniku pohľadávky (čo by následne vyvolalo vznik schodku v pokladnici, odpis pohľadávky). Čerpanie aj nedočerpanie kupónov v prípade, že sa majú vyčerpať do konca bežného účtovného obdobia by mali byť účtované a vykazované ako výnosy bežného účtovného

obdobia a tiež budú súčasťou základu dane z príjmov; v prípade, že nedočerpané kupóny s možnosťou ich uplatnenia v budúcom účtovnom období by mali byť súčasťou výnosov budúcich období.

Prijatú faktúru od propagátora za odmenu na konkrétnej akcii účtuje do nákladov bežného účtovného obdobia, ak je akcia ukončená v danom účtovnom období. V prípade, že by išlo o prechod medzi 2 účtovnými obdobiami (vyúčtovanie však nastane až v budúcom účtovnom období) by táto podnikateľská jednotka mohla uvažovať o účtovaní o alikvótnej sume nákladov pripadajúcich na bežné obdobie (napr. podľa uplatnených kupónov, prípadne podľa počtu dní); pravidlá rozpočítania týchto nákladov by mali byť uvedené v internej smernici. Kontrolnými postupmi sa závery a postupy v smernici môže potvrdiť alebo vyvrátiť správnosť účtovania ako aj suma, ktorá bude súčasťou výsledku hospodárenia i základu dane za príslušné zdaňovacie obdobie. Z hľadiska DPH však dátum zdaniteľného plnenia bude spadať do dátumu posledného dňa akcie (resp. v deň, ktorý bude uvedený na došlej faktúre.

3 Kontrolné postupy u klienta čerpajúci služby/tovary

Základom pre uplatnenie kontrolných postupov je u klienta (podnikateľa) využívajúci služby/tovary prostredníctvom propagátora u poskytovateľa výstup poskytnutý na portáli propagátora v časti Obchodné podmienky. Z tejto časti je dôležité poznať IČO, DIČ, IČ DPH ako aj finančné transakcie. Z nich sa klient dozvie, že je jeho povinnosťou (po aktivácii zľavy, potvrdenej objednávke uhradiť najneskôr do 3 dní uvedenú sumu pod určeným variabilným symbolom, na základe platby mu budú dané čísla kupónov, ktoré si do určitého dátumu môže uplatniť. Je na klientovi, aby si kupóny vytlačil, a aby pri čerpaní služby tieto kupóny odovzdal. Takže pre správne účtovanie si musí zabezpečiť vytlačenie všeobecných podmienok ako aj komunikáciu s propagátorom (ak ide o zdaniteľné plnenie s nárokom na DPH, tak aj stránku poskytovateľa – ak je registrovaný platiteľ tejto dane). Pri službách nákladom bežného účtovného obdobia budú využité kupóny do konca účtovného obdobia, ak budú využité v bezprostredne nasledujúcom období, ide o náklady budúcich období (pre tieto účely by mali byť podložené potvrdenia vydané poskytovateľom týchto služieb). Obstaranie tovaru na kupóny sa účtuje ako o tovare obstaraného dodávateľským spôsobom (v ocenení obstarávacou cenou t.j. po zohľadnení zľavy).

Abstrakt

Cieľom príspevku bolo poukázať na zložitosť vzájomných vzťahov vznikajúcich pri väzbe základných troch subjektov zúčastňujúcich sa internetového predaja služieb/tovarov. Analýzou danej problematiky sme dospeli k záveru, že najzložitejšie účtovné, daňové a kontrolné transakcie vznikajú u poskytovateľoch týchto služieb.

Kľúčové slová: voucher, propagátor služieb, poskytovateľ služieb

Summary

Aim of this paper is to highlight the complexity of the relations arising in connection with the three basic entities involved in internet marketing services / products. By analyzing this issue, we concluded that the most complex accounting, tax and control transactions occur at the service providers.

Key words: voucher, service promoter, service provider

JEL klasifikácia: M40

Použitá literatúra

- [1] Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov
- [2] Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov
- [3] Obchodný zákonník č.513/1991 Zb. v znení neskorších predpisov
- [4] Opatrenie MF SR č.23054/2002-92 zo 16. decembra 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva

Kontakt

Mária Vépyová, Ing., PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva, FHI EU v Bratislave, Dolnozemska 1/b, 852 35 Bratislava, tel: +421 2 67295766 vepyova@euba.sk

Sylvia Kastlerová, Ing., PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva, FHI EU v Bratislave, Dolnozemska 1/b, 852 35 Bratislava, tel: +421 2 67295766 kastlero@euba.sk