

Materiál na rokovanie
Mestského zastupiteľstva
hlavného mesta SR Bratislavy
dňa 06.06.2013

Informácia

**o stave riešenia majetkových vzťahov so spoločnosťou Dopravný podnik Bratislava,
akciová spoločnosť vo veci nakladania s majetkom hlavného mesta Slovenskej republiky
Bratislavy**

Predkladateľ:

Mgr. Rastislav G a j a r s k ý, v.r.
riaditeľ magistrátu

Zodpovedný:

Mgr. Rastislav G a j a r s k ý, v.r.
riaditeľ magistrátu

Spracovateľ:

Ing. Boris K o t e s, v.r.
zástupca riaditeľa magistrátu
a vedúci finančného oddelenia

Materiál obsahuje:

1. Informáciu o stave riešenia majetkových vzťahov so spoločnosťou Dopravný podnik Bratislava, akciová spoločnosť vo veci nakladania s majetkom hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy
2. Analýzu účtovných a daňových dopadov prevodu správy infraštruktúry

jún 2013

Informácia
o stave riešenia majetkových vzťahov so spoločnosťou Dopravný podnik Bratislava, akciová spoločnosť vo veci nakladania s majetkom hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy

Na zasadnutí Mestského zastupiteľstva hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy (ďalej len „mestské zastupiteľstvo“) dňa 27. – 28.6.2012 bolo prijaté uznesenie č. 673/2012, ktorým mestské zastupiteľstvo v časti C bod 8 požiadalo riaditeľa Magistrátu hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy (ďalej len „magistrát“) uzavrieť zmluvný vzťah s obchodnou spoločnosťou Dopravný podnik Bratislava, akciová spoločnosť (ďalej len „DPB, a.s.“) o nakladaní s majetkom hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy (ďalej len „hlavné mesto“), ktorý využíva DPB, a.s. na zabezpečenie mestskej hromadnej dopravy osôb v hlavnom meste.

Nakoľko bolo plnenie vyššie uvedeného uznesenia viac krát predlžované (uznesením č. 850/2012 zo dňa 22.11.2012 bol predĺžený termín plnenia do 31.3.2013 a uznesením č. 1003/2013 zo dňa 27.3.2013 bol predĺžený termín plnenia do 30.5.2013), predkladáme informačnú správu o aktuálnom stave riešenia majetkových vzťahov so spoločnosťou DPB, a.s. vo veci nakladania s majetkom hlavného mesta .

Spoločnosť DPB, a.s. bola založená hlavným mestom v roku 1994 a to na základe prijatého uznesenia mestského zastupiteľstva č. 576/93 zo dňa 16.12.1993 s tým, že novozaložená spoločnosť DPB, a.s. sa stala právnym nástupcom zlikvidovanej spoločnosti mestský podnik Dopravný podnik Bratislava. Uvedeným uznesením došlo zároveň k schváleniu prenájmu hnutel'ného a nehnuteľného majetku zrušeného mestského podniku Dopravný podnik Bratislava novozaloženej obchodnej spoločnosti DPB, a.s. za nájomné 1,-Sk/rok.

V zmysle vyššie uvedeného uznesenia dňa 20.4.1994 uzavrelo hlavné mesto so spoločnosťou DPB, a.s.. Zmluvu o spravovaní majetku hlavného mesta SR Bratislavy č. 30/94 (ďalej len „zmluva č. 30/94“). Dňom uzavretia zmluvy č. 30/94 prešiel na spoločnosť DPB, a.s. hnutel'ný a nehnuteľný majetok na základe „protokolu o vecnom prevzatí a odovzdaní mestského majetku vrátane inventúrnych záznamov k 20.4.1994“ (ďalej len „protokol“) z bývalého mestského podniku Dopravného podniku mesta Bratislava. Protokol obsahoval súpis nehnuteľného majetku (pozemky, stavby, infraštruktúru), súpis hnutel'ného majetku (autobusy, trolejbusy, električky a drobný hnutel'ný majetok), ako aj nezaradené investície, pohľadávky, záväzky, zásoby.

Do dnešného dňa bola zmluva č. 30/94 menená a doplňovaná ôsmimi dodatkami, pričom vo väčšine prípadov šlo o vyňatie resp. doplnenie nehnuteľného majetku z protokolu, ktorý tvorí neoddeliteľnú súčasť zmluvy.

Dodatkom č. 5 zo dňa 12.12.2003 došlo k predĺženiu platnosti zmluvy č. 30/94 do 19.4.2015 a zároveň k zaviazaniu sa obidvoch zmluvných strán k poskytnutiu si vzájomnej súčinnosti na to, aby „do 30.4.2003 upravili zmluvu č. 30/94, pričom jej súčasťou bude aj upresnenie predmetu zmluvy.“

V súvislosti s uvedeným je potrebné zdôrazniť, že od roku 2003 prebiehali neustále rokovania medzi hlavným mestom a DPB, a.s. Už v čase prvých rokovaní bolo potrebné vyriešiť zmeny zmluvy č. 30/94 a úpravy majetkových vzťahov s poukazom na daňové, účtovné a právne hľadisko. Pri porovnaní súpisu nehnuteľného majetku, ktorý je užívaný spoločnosťou DPB, a.s. s aktuálnym stavom podľa informatívneho výpisu z katastra nehnuteľností boli už v tomto období zistené rozsiahle zmeny, či už v parcelných číslach nehnuteľností, ich výmere, v zápise na listoch vlastníctva. Do dnešného dňa sa však spomenuté nedostatky nepodarilo odstrániť.

Dodatkom č. 6 zo dňa 25.11.2003 došlo k vypusteniu článku 5 bod 6 zo zmluvy č. 30/94, ktorý upravoval nasledovne: „*hmotný a nehmotný investičný majetok, ktorý DPB, a.s. nakúpi z investičných prostriedkov poskytnutých hlavným mestom a zo štátneho rozpočtu (dotácie), bude majetkom hlavného mesta a bude evidovaný súčasne s prenajatým mestským majetkom a je zároveň považovaný za prenajatý*“.

Vypustením tohto ustanovenia zmluvy je všetok majetok nadobudnutý z investičných prostriedkov poskytnutých hlavným mestom a zo štátneho rozpočtu (dotácie) spoločnosťou DPB, a.s. v období od 1.1.2004 podľa právnych predpisov a prvotných účtovných dokladov vo vlastníctve spoločnosti DPB, a.s.

Sme toho názoru, že v období po uzavretí dodatku č. 6 mal byť zostavený presný súpis prenajatého majetku (od 20.4.1994 do 1.1.2004) a to v štruktúre: obstarávacía hodnota, oprávky a zostatková hodnota majetku, vrátane majetku, ktorý bol nakúpený spoločnosťou DPB, a.s. z transferov poskytnutých hlavným mestom do 31.12.2003.

Popri uvedených nedostatkoch boli zistené aj pochybenia vo vedení účtovníctva prenajatého majetku spoločnosti DPB, a.s. a majetku nakúpeného z transferov (investičných prostriedkov) poskytnutých hlavným mestom do 31.12.2003. Zistilo sa duplicitné vedenie jednotlivých položiek prenajatého majetku v aktívach hlavného mesta v účtovníctve hlavného mesta a zároveň v účtovníctve spoločnosti DPB, a.s.. Dodatočne bola zistená skutočnosť, že nehnuteľný majetok, ktorý bol spoločnosti DPB, a.s. (na základe písomnej komunikácie) odobratý, nebol spolu so svojimi účtovnými hodnotami vyradený z účtovníctva spoločnosti DPB, a.s. a ani predmetom vyňatia zo zmluvy č. 30/94.

Nedostatky vznikli aj v súvislosti s vyradením nepoužiteľného majetku, nakoľko vyrad'ovacie protokoly boli zaúčtované ako zníženie aktív spoločnosti DPB, a.s. ale zároveň neboli o túto čiastku znížené aktíva hlavného mesta.

Legislatívno-právne oddelenie magistrátu vyvolalo od r. 2011 viacero stretnutí so zástupcami spoločnosti DPB, a.s. za účelom doriešenia majetkových vzťahov s DPB, a.s. ohľadne majetku, ktorý je spoločnosťou DPB, a.s. využívaný na zabezpečenie mestskej hromadnej dopravy. Výsledkom predmetných rokovaní bola zhoda zúčastnených, že sporné otázky potrebné k úprave zmluvných vzťahov bude možné doriešiť až po rokovaní audítorov hlavného mesta a DPB, a.s.

DPB, a.s. vykonal kompletnú inventarizáciu majetku k 31.12.2012, ktorý bol predmetom zverenia majetku.

Sporné otázky boli audítormi prekonzultované na spoločnom stretnutí dňa 7.2.2013. Následne spoločnosť Deloitte vypracovala pre spoločnosť DPB, a.s. analýzu, ktorá je prílohou predkladaného materiálu, a ktorý bude slúžiť ako podklad pre ďalší postup pri vysporiadaní majetkovoprávných vzťahov medzi DPB, a.s. a hlavným mestom SR Bratislavou.

Dopravný podnik Bratislava, akciová spoločnosť.
Ing. Mária Laurová
finančná riaditeľka
Olejkárska 1,
814 52 Bratislava

22. máj 2013

Re: Analýza účtovných a daňových dopadov prevodu správy infraštruktúry

Vážená pani Laurová,

V nadväznosti na našu predchádzajúcu komunikáciu Vám posielame analýzu dopadov týkajúcich sa súčasného stavu a variantov prevodu majetku hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislava (ďalej len „hlavné mesto“), ktorý je v súčasnosti v správe spoločnosti Dopravný podnik Bratislava, akciová spoločnosť (ďalej len „DPB“ alebo „spoločnosť“).

Tento dokument zahŕňa nasledovné oblasti:

- posúdenie účtovných dopadov,
- posúdenie daňových dopadov, a
- posúdenie právnych dopadov,

Našu analýzu sme vypracovali na základe nasledovných dokumentov, ktoré sme pre tento účel od Vás získali:

- Zmluva o spravovaní majetku hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislava uzatvorená medzi hlavným mestom a DPB zo dňa 20.4.1994, vrátane dodatkov č.1 až 8 (ďalej len „zmluva o správe majetku“)
- Analýza stavu majetku k 31.3.2013
- Účtovná závierka DPB za rok 2012

Následne sme posudzovali účtovné, daňové a právne dopady nasledujúcich variantov riešenia:

- A. Zosúladenie účtovnej evidencie hlavného mesta a DPB s platnou zmluvou o správe a jej predĺženie
- B. Nepeňažný vklad spravovaného majetku do ostatných kapitálových fondov a Zosúladenie právneho stavu (úprava zmluvy o správe majetku) so súčasnou evidenciou v hlavnom meste a DPB
- C. Uzatvorenie novej dlhodobej nájomnej zmluvy, ktorá by z pohľadu IFRS umožňovala klasifikáciu ako finančný lízing na strane DPB, a následné precenenie majetku (prípadným) použitím preceňovacieho modelu podľa IAS 16

Nevyjadrujeme sa k hodnoteniu ekonomickej efektívnosti jednotlivých variantov uvedených v našej analýze.

Okrem účtovných, daňových a právnych dopadov je vhodné posúdiť aj iné aspekty vzťahu medzi hlavným mestom a DPB, možnosť využiť viac variantovv závislosti od druhu majetku alebo budúceho zámeru využitia tohto majetku oboch strán. Ako príklad možno uviesť čerpanie eurofondov.

1. Východiskový stav

Východiskový stav slúži ako základ pre pochopenie a porozumenie informácií, ktoré nám boli poskytnuté. Ak naše porozumenie nie je správne, môže to mať vplyv na naše rady a odporúčania uvedené nižšie. Prosíme, aby ste nás informovali, ak skutočnosti uvedené vo východiskovom stave nie sú v akomkoľvek ohľade správne alebo úplné.

Dopravný podnik Bratislava, akciová spoločnosť bola založená jediným akcionárom hlavným mestom Slovenskej republiky Bratislava v roku 1994.

Pri založení spoločnosti DPB v roku 1994 došlo ku podpisu zmluvy o spravovaní majetku hlavného mesta, na základe ktorej DPB prevzal do užívania určité nehnuteľnosti, pozemky a iný hnuťelný majetok (predovšetkým dopravné prostriedky). Zmluva o spravovaní bola podpísaná na dobu 10 rokov a dohodnutý nájom bol 1,- Sk ročne. Platnosť zmluvy o spravovaní bola neskôr dodatkom č.5 predĺžená do 19.4.2015 (t.j. celkom na 21 rokov).

Na základe zmluvy o správe majetku, DPB bude spravovať, užívať a udržiavať mestský majetok na účel zabezpečenia mestskej hromadnej dopravy ("MHD") v hlavnom meste a na zabezpečenie ďalších doplnkových činností súvisiacich s MHD¹.

DPB je zároveň povinný vykonávať riadne opravy a údržbu, rekonštrukcie spravovaného majetku, chrániť a spravovať ho s maximálnou odbornou starostlivosťou, viesť o ňom oddelenú účtovnú evidenciu, vykonávať inventarizáciu.²

Hlavné mesto má zároveň právo zúčastňovať sa inventarizácie majetku, vykonávať kontrolu spravovaného majetku, a zaväzuje sa vydávať písomné stanoviská k umiestneniu ďalších podnikateľských subjektov na svojom majetku v správe DPB.³

Okrem týchto podmienok mal DPB odovzdať dlhodobý hmotný majetok, ktorý obstaral z prostriedkov poskytnutých hlavným mestom a z prostriedkov poskytnutých zo štátneho rozpočtu, do majetku mesta a následne prenajímať na základe tejto zmluvy.⁴ Toto zmluvné ustanovenie platilo v období 1994 až 2003 (vrátane), kým nebolo dodatkom č.6 zo dňa 25.11.2003 zrušené s platnosťou pre účtovné obdobia počínajúc rokom 2004.

Účtovanie majetku v účtovníctve hlavného mesta

Hlavné mesto vedie účtovníctvo v zmysle zákonač. 431/2002 o účtovníctve Z.z.v znení neskorších predpisov aopatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky z 8. augusta 2007 č. MF/16786/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky („postupy účtovania ROPO“).

Majetok, ktorý hlavné mesto poskytlo do správy DPB v roku 1994, bol v účtovných knihách odúčtovaný a jeho hodnota bola zahrnutá v zostatku účtu 069– Ostatnýdlhodobý finančný majetok vo výške 104 396 tis. eur.

Majetok, ktorý obstaral DPB z dotácií hlavného mesta následne v rokoch 1994 až 2003 nie je evidovaný v účtovníctve hlavného mesta.

Účtovanie majetku v DPB

V období od 1994 až do konca roku 2005 účtoval DPB podľa zákonač. 431/2002 o účtovníctve Z.z.v znení neskorších predpisov aopatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre

¹Čl. 1.3 zmluvy o správe majetku

²Čl. 5 zmluvy o správe majetku

³Čl. 4 zmluvy o správe majetku

⁴Čl. 5.6 zmluvy o správe majetku

podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, v znení neskorších predpisov (ďalej len „postupy účtovania“).

Chápeme, že prvotný prevod majetku do správy DPB v roku 1994 ako aj dlhodobý hmotný majetok obstaraný z dotácií získaných od hlavného mesta v období od 20.4.1994 do 31.12.2003 bol zaúčtovaný v účtovných záznamoch DPB ako obstaranie dlhodobého hmotného majetku spoločnosti so súvzťažným zápisom v prospech ostatných kapitálových fondov, t.j. ako iný kapitálový vklad do vlastného imania zo strany jediného akcionára. Na základe informácií poskytnutých od zástupcov DPB chápeme, že:

- až do roku 2005 sa tento majetok neodpisoval,
- k 1.1.2005 DPB doúčtoval odpisy za minulé obdobia ako opravu minulých období (na ťarchu účtu 429 – Neuhradená strata minulých rokov a začal majetok v správe odpisovať ,
- a zároveň DPB preúčtoval k 1.1.2005 z účtu 413 – Ostatné kapitálové fondy na účet 384 – Výnosy budúcich období sumu vzťahujúcu sa k zostatkovej cene odpisovaného dlhodobého hmotného majetku. Tieto výnosy budúcich období začal rozpúšťať do výnosov vo výkaze ziskov a strát v rovnakej výške ako sú zaúčtované odpisy zo spravovaného majetku.
- Na účte 413 –Ostatné kapitálové fondy tak ostala suma vzťahujúca sa len k neodpisovanému majetku v správe DPB (pozemky a umelecké diela) v celkovej hodnote 20 832 524 eur. .

V súlade s požiadavkou zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov („Zákon o účtovníctve“) prešiel DPB od 1.1.2006 na zostavovanie účtovnej závierky podľa Medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo („IFRS“).

V IFRS účtovnej závierke k 31.12.2012 DPB vykazuje majetok získaný do správy v položke nehnuteľnosti, stroje a zariadenia. Hodnota tohto majetku je zahrnutá na účte 384 – výnosy budúcich období pre odpisovaný majetok a v položke ostatné kapitálové fondy v súvislosti s neodpisovaným majetkom (pozemky a umelecké diela).

Podľa účtovných záznamov DPB je účtovná hodnota spravovaného majetku k 31.3.2013 nasledovná:

	Účtovná zostatková cena k 31.3.2013 (EUR)		
	Majetok, ktorý bol predmetom prvotného vkladu k 19.4.1994	Majetok obstaraný z dotácií od 20.4.1994 do 31.12.2003	Spolu
AKTÍVA	37 320 059	20 275 755	57 595814
13001 Softvér	0	803	803
21101 Budovy	6 143 640	936 470	7 080 110
21102 Stavby	20 473 979	2 997 591	23 471 570
22001 Energetické a hnacie stroje	516 389	19 185	535 574
22102 Pracovné stroje, zariadenia	2 908	18 631	21 539
22103 Prístroje a zvláštne zariadenia	0	197	197
23001 Dopravné prostriedky AUTOBUSY	7 106	0	7 106
23102 Dopravné prostriedky ELEKTRIČKY	5 500 197	0	5 500 197
23103 Dopravné prostriedky TROLEJBUSY	105 545	0	105 545
23004 Ostatné dopravné prostriedky	0	17 492	17 492
23112 Dopravné prostriedky ELEKTRIČKY	0	21 301	21 301
24001 Inventár	0	1 857	1 857
31001 Pozemky	4 570 295	16 255 290	20 825 585

32001 Umelecké diela	-	6 938	6 938
VLASTNÉ IMANIE	4 570 295	16 262 228	20 832 523
Ostatné fondy	4 570 295	16 262 228	20 832 523
ZÁVÄZKY	32 749 764	4 013 527	36 763 291
Výnosy budúcich období	32 749 764	4 013 527	36 763 291

Na základe informácií získaných z DPB chápeme, že hodnota spravovaného majetku v účtovnej závierke DPB je dôležitá z pohľadu zachovania potrebnej úrovne vlastného imania spoločnosti; hodnota vlastného imania DPB k 31.12.2012 v IFRS účtovnej závierke predstavovala 18 253 725 eur.

Niektoré položky dlhodobého hmotného majetku sú tiež zaťažené záložnými právami poskytnutými hlavným mestom v prospech financujúcich bánk.

Hlavné mesto zároveň čerpalo dotácie a granty z eurofondov v minulých obdobiach v súvislosti s niektorými položkami dlhodobého hmotného majetku, ktorý je v správe DPB. Chápeme, že na tieto položky majetku je obmedzené právo zmeny vlastníctva.

2. Naša analýza

2.1. Posúdenie súčasného stavu

Účtovanie na strane hlavného mesta SR Bratislava

Na základe vyššie uvedeného zhrnutia východiskovej situácie chápeme, že zmluvou o správe majetku nepreviedlo hlavné mesto vlastnícke právo na DPB, ale namiesto toho ho poskytlo do správy na základe vtedy platných právnych predpisov.

Na základe zmluvy o správe majetku z r. 1994 hlavné mesto nepreviedlo vlastnícke právo ku majetku danému do správy DPB a preto v zmysle požiadaviek postupov účtovania ROPO majú byť tieto položky naďalej evidované ako súčasť dlhodobého hmotného majetku v účtovníctve hlavného mesta (a v prípade odpisovaného majetku aj naďalej odpisované).

Majetok obstaraný DPB v období od 20.4.1994 do 31.12.2003 mal byť zároveň bezodplatne prevezený do vlastníctva a zachytený v účtovnej evidencii hlavného mesta ako vlastný majetok, a následne poskytnutý do správy DPB.

Účtovanie na strane DPB

Kľúčom ku správne posúdeniu účtovania v DPB podľa IFRS štandardov je správne porozumenie ekonomickej podstaty vzťahu medzi hlavným mestom a DPB na základe zmluvy o správe majetku, ktoré má prednosť pred jej právnou podstatou.

Keďže však pri tejto transakcii nedošlo ku skutočnému presunu vlastníckeho práva, ale len ku preneseniu práva užívať majetok, je nutné posúdiť zmluvu najprv z pohľadu medzinárodného účtovného štandardu IAS 17 – Lízingy, a určiť, či sa jedná o operatívny alebo finančný prenájom (lízing).

Lízing je klasifikovaný ako finančný lízing, pokiaľ sa prevádzajú všetky podstatné riziká a odmeny vyplývajúce z vlastníctva majetku. Príklady situácií, ktoré by samostatne alebo v kombinácii bežne viedli ku klasifikácii lízingu ako finančného lízingu, sú napríklad: (i) prevod vlastníckeho práva pri ukončení doby nájmu na nájomcu alebo jeho opcia na nákup predmetu lízingu za zostatkovú cenu, alebo (ii) ak nedochádza ku prevodu vlastníckeho práva na nájomcu, doba nájmu, ktorá predstavuje podstatnú časť ekonomickej životnosti predmetu nájmu.

Na základe informácií o odpisovej politike DPB z IFRS účtovnej závierky DPB za rok 2012 chápeme, že doba nájmu môže predstavovať podstatnú časť ekonomickej životnosti prenajatého majetku pri hnutelných veciach a budovách a stavbách. Zároveň chápeme, že prenajaté pozemky úzko súvisia s budovami a stavbami prenajatými na základe tejto zmluvy o správe. V tejto súvislosti pripomínáme, že IAS 17 umožňuje za určitých okolností klasifikovať prenájom pozemku ako finančný lízing aj v prípade, že jeho vlastníctvo neprechádza na nájomcu pri ukončení nájmu.

Na základe našej analýzy IFRS a poskytnutých informácií od DPB sa preto domnievame, že nájom hnutelného a nehnuteľného majetku (vrátane pozemkov) predstavuje

podstatnú časť ekonomickej životnosti majetku, a môže byť preto posúdený ako finančný lízing a tým pádom zaúčtovaný na súvahe DPB.

Štandard IAS 17-20 ďalej vyžaduje, aby sa položky, ktoré sú predmetom nájmu, zaúčtovali v účtovníctve nájomcu ako majetok v jeho reálnej hodnote, alebo v súčasnej hodnote budúcich splátok nájmu, vždy podľa toho, ktorá z týchto dvoch hodnôt je nižšia. Keďže nájomné splátky sú symbolické, uvedené účtovanie, ak by boli doslovne dodržané požiadavky IAS 17-20, by viedlo ku situácii, že DPB by mal zaúčtovať prenajaté budovy, stavby a hnutelný majetok v diskontovanej hodnote budúcich nájomných splátok (menej než 20,- Sk). V tejto súvislosti poznamenávame, že nájomné dohodnuté medzi hlavným mestom a DPB nie je na báze obvyklých cien a predstavuje symbolickú odplatu.

Na základe opísaného východiskového stavu chápeme, že zmluva o správe majetku:

- mala umožniť DPB dlhodobo užívať hnutelný a nehnuteľný majetok nevyhnutný na zabezpečenie mestskej hromadnej dopravy za symbolickú (netrhovú) cenu, a zároveň si ponechať vlastnícke práva k uvedenému majetku hlavného mesta;
- by mala byť vnímaná v kontexte založenia spoločnosti Dopravný podnik Bratislava, akciová spoločnosť, ktorý vznikol k tomu istému dátumu ako bola podpísaná;
- umožnila prechod podstatných rizík (náklady na údržbu a opravy, poistenie) a úžitkov (právo na výnosy) z využívania spravovaného majetku dlhodobo na DPB, ktorý sa tak stal jeho skutočným ekonomickým vlastníkom, keďže doba užívania predstavovala podstatnú časť ekonomickej životnosti spravovaného majetku (21 rokov).

Preto máme zato, že uvedená zmluva o správe majetku predstavuje transakciu medzi spoločnosťami pod spoločnou kontrolou, ktorú uskutočnilo hlavné mesto z pozície jediného akcionára v momente založenia DPB, pri ktorej získal DPB užívacie právo za odplatu blízku nule.

Uvedenú transakciu predstavuje prevod majetku do správy DPB, ktorý sa zároveň stáva jeho ekonomickým užívateľom v zmysle požiadaviek IFRS, a má byť zaúčtovaná ako zvýšenie hodnoty nehnuteľností, strojov a zariadení súvzťažne s účtami vlastného imania⁵.

IFRS v súčasnosti neobsahujú žiadne špecifické usmernenia pre účtovanie transakcií pod spoločnou kontrolou, a preto existuje viacero možností stanovenia účtovnej hodnoty majetku prevedeného do správy v účtovníctve DPB:

- zaúčtovanie hnutelného a nehnuteľného majetku na súvahe v súčasnej hodnote budúcich splátok za správu
- zaúčtovanie hnutelného a nehnuteľného majetku na súvahe podľa ocenenia znalcom
- zaúčtovanie hnutelného a nehnuteľného majetku na súvahe vprevzatých účtovných hodnotách získaných od hlavného mesta.

Chápeme, že DPB zvolil pre uvedenú transakciu poslednú menovanú možnosť a zaúčtoval v IFRS účtovnej závierke majetok získaný do správy dňa 19.4.1994 v jeho pôvodných zostatkových hodnotách podľa účtovnej evidencie hlavného mesta.

Účtovanie podľa postupov účtovania

⁵IAS 1 (2007) 106c

Keďže pre posudzovanie daňových dopadov je potrebné analyzovať, ako by sa uvedená transakcia zaúčtovala podľa slovenských postupov účtovania, uvádzame aj posúdenie účtovania podľa postupov účtovania pre podnikateľov.

V zmysle pravidiel postupov účtovania je rozhodujúca právna forma, ktorá môže prevažovať nad ekonomickou podstatou transakcií. V zmysle postupov účtovania je možné najatý majetok zaúčtovať na súvahu len v prípade, ak sa jedná o finančný lízing, ktorý je definovaný ako „obstaranie dlhodobého hmotného majetku na základe nájomnej zmluvy s dojednaným právom kúpy prenámatej veci⁶ za dohodnuté platby po za dohodnuté platby počas dohodnutej doby nájmu tohto majetku.“

DPB preto mal v účtovnej evidencii vedenej podľa postupov účtovania až do dátumu prechodu na IFRS k 1.1.2006 účtovať o majetku v správe len na podsúvahe, a nájom (1,- Sk ročne) mal účtovať na účte 518 – Služby.

Keďže DPB nepreviedol v zmysle zmluvy o správe majetku na hlavné mesto majetok obstaraný z dotácií v období 1994 až 2003, dlhodobý hmotný majetok ostal v jeho vlastníctve je preto evidovaný na súvahe DPB. Dotácie prijaté od hlavného mesta z pozície akcionára spoločnosti predstavujú iný kapitálový vklad do spoločnosti, a preto by mal byť ich príjem účtovaný v prospech účtu ostatných kapitálových fondov nezvyšujúcich základné imanie spoločnosti.

Záver

Z pohľadu hlavného mesta, by v súlade s postupmi účtovania ROPO mal tento majetok ostať na súvahe prezentovaný ako dlhodobý hmotný majetok a mal by byť tiež naďalej odpisovaný, vrátane majetku obstaraného DPB v období medzi 20.4.1994 až 31.12.2003.

Z pohľadu DPB, ktorý účtuje podľa IFRS, je rozhodujúce, že DPB je tzv. ekonomickým vlastníkom spravovaného majetku počas podstatnej doby jeho ekonomickej životnosti, a zároveň predstavoval transakciu podnikov pod spoločnou kontrolou. Spravovaný majetok by preto mal predstavovať kapitálový vklad akcionára a spravovaný majetok by sa mal vykázať na súvahe a odpisovať. Toto účtovanie by malo platiť pre majetok získaný do správy pri založení spoločnosti ako aj pre majetok získaný z dotácií hlavného mesta.

Z dôvodu rôznych účtovných pravidiel by sa preto spravovaný majetok mal vykazovať ako dlhodobý hmotný majetok v účtovníctve hlavného mesta účtujúceho podľa postupov účtovania ROPO a v účtovníctve DPB účtujúceho podľa IFRS.

⁶§30a postupov účtovania

3. Identifikácia variantov riešenia súčasnej situácie

Na základe diskusie so zástupcami DPB a hlavného mesta je možné uvažovať s nasledovnými variantmi riešenia súčasnej situácie:

- A. Zosúladenie účtovnej evidencie hlavného mesta a DPB s platnou zmluvou o správe a jej predĺženie,
- B. Nepeňažný vklad spravovaného majetku do ostatných kapitálových fondov DPB
- C. Uzatvorenie novej dlhodobej nájomnej zmluvy, ktorá by z pohľadu IFRS umožňovala klasifikáciu ako finančný lízing, a následné precenenie majetku použitím preceňovacieho modelu podľa IAS 16.

3.1. Variant A: zosúladenie účtovnej evidencie hlavného mesta a DPB s platnou zmluvou o správe a jej predĺženie

Tento variant znamená v podstate opravu účtovníctva hlavného mesta a DPB tak aby zohľadňoval skutočný právny stav na základe platnej zmluvy o správe majetku podpísanej medzi DPB a hlavným mestom. Z pohľadu oboch účtovných jednotiek sa jedná o opravu účtovnej chyby niektorých účtovných prípadov, ktoré boli v súvislosti so zmluvou o správe v minulosti zaúčtované. Zároveň by došlo ku predĺženiu zmluvy o správe na ďalšie obdobie (napr. 10-15 rokov), keďže súčasná zmluva v znení po dodatku č.8 vyprší 31.12.2014).

Účtovné dopady

Z pohľadu hlavného mesta

Hlavné mesto by malo prijať na základe inventarizácie dlhodobý hmotný majetok v zostatkových hodnotách podľa účtovnej evidencie DPB do svojho majetku, a zároveň odúčtovať zostatok účtu 069 – Ostatný dlhodobý finančný majetok. Okrem toho by hlavné mesto malo doúčtovať v zmysle zmluvy o správe do svojho účtovníctva dlhodobý hmotný majetok, ktorý DPB obstaral z dotácií hlavného mesta a ktorý mal DPB previesť do vlastníctva hlavného mesta. Rozdiel z uvedeného účtovania predstavuje opravu nevysporiadaného výsledku hospodárenia minulých rokov (účet č. 428).

Účtovné zobrazenie na základe údajov k 31.3.2013 by bolo nasledovné (EUR):

MD 02X,03X obstarávacia cena dlhodobého hmotného majetku	203 135 540	
DAL 08X - oprávky dlhodobého hmotného majetku		145 539 726
DAL 069 ostatný dlhodobý finančný majetok		104 396 400
MD 428výsledok hospodárenia minulých rokov	46 800 586	
MD 551 - Odpisy dlhodobého hmotného a nehmotného majetku za prvé tri mesiace roku 2013	1 392 407	

Z pohľadu DPB

Účtovanie podľa IFRS

Z pohľadu DPB je potrebné v IFRS účtovných záznamoch opraviť účtovnú chybu vzťahujúcu sa k prezentácii odpisovaného majetku. Tento majetok by mal byť prezentovaný tiež ako súčasť vlastného imania spoločnosti.

Oprava účtovnej chyby znamená preúčtovanie zostatku účtu 384 - Výnosy budúcich období v prospech účtu 428 – Nerozdelené výsledky minulých rokov, respektíve iné kapitálové fondy (účet 413).

Účtovné zápisy k 31. Marcu 2013 (Eur):

MD 384 – Výnosy budúcich období	36 763 291	
DAL 428 – Nerozdelené výsledky minulých rokov		36 763 291
MD 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti	1 392 407	
DAL 428 – Nerozdelené výsledky minulých rokov (alternatívne DAL 413 – Iné kapitálové fondy)		1 392 407

(Ostatné zostatky účtov majetku ostávajú nezmenené).

Účtovanie podľa postupov účtovania

DPB by v zmysle postupov účtovania mal zaúčtovať opravu chyby a odúčtovať majetok získaný do správy k 19.4.1994 zo súvahy a znížiť hodnotu iných kapitálových fondov o sumu 20 832 523 EUR a odúčtovať výnosy budúcich období k odpisovanému majetku v sume 36 763 291 EUR.

Účtovné zápisy podľa postupov účtovania (pre účely posúdenia dane z príjmov):

MD 413 – Ostatné kapitálové fondy	20 832 523	
MD 384 – Výnosy budúcich období	36 763 291	
DAL 02X, 03X – rôzne účty dlhodobého hmotného majetku		203 135 540
MD 08X – rôzne účty akumulovaných oprávok k dlhodobému hmotnému majetku	145 539 726	
DAL 551 – Odpisy dlhodobého hmotného a nehmotného majetku (za prvé tri mesiace roku 2013)		1 392 407
MD 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti	1 392 407	

Daňové dopady

Dopady dane z príjmov právnických osôb

Z pohľadu hlavného mesta

- pri doúčtovaní aktív nevznikne hlavnému mestu žiaden zdaniteľný zisk ani strata, ktorá by mohla byť započítaná v budúcich obdobiach
- hlavné mesto bude môcť daný majetok odpisovať pre daňové účely, ak bude daný majetok využívaný za účelom dosiahnutia, zabezpečenia alebo udržania zdaniteľných príjmov hlavného mesta. V prípade, ak bude poplatok platený DPB hlavnému mestu len symbolický, vzniká riziko, že správca dane napadne uplatňovanie daňových odpisov z tohto majetku.

Z pohľadu DPB

- pri odúčtovaní spravovaného majetku nevznikne DPB žiaden zdaniteľný zisk ani strata, ktorá by mohla byť započítaná v budúcich obdobiach
- v prípade, ak DPB za rok 2007 uplatnil daňové odpisy vo vyššej výške ako bola rozpúšťaná dotácia na majetok v správe DPB do výnosov, mohol by správca dane v prípade daňovej kontroly spochybniť takýto prístup. V takom prípade by správca dane mohol z rozdielu medzi vyššími uplatnenými daňovými odpismi a zahrňanou dotáciou do výnosov dorubiť daň a uložiť pokutu najmenej vo výške 10% z dorubeného rozdielu. Avšak DPB môže vo svoj prospech argumentovať faktom, že rozdiel uplatnených daňových odpisov a výšky dotácie rozpustenej do výnosov bol zohľadnený v daňových priznaniach za roky 2008 a 2009, kde tvoril položku zvyšujúcu základ dane DPB. Následne bude DPB môcť podať dodatočné daňové priznania za roky 2008 a 2009, v ktorých zohľadní zdanenie rozdielu medzi vyššími daňovými odpismi a nižšou výškou rozpustenej dotácie na majetok dorubený správcou dane za rok 2007. Takto by sa dodatočné náklady v súvislosti s dorubenou daňou z príjmov za rok 2007 znížili na výšku uloženej pokuty
- vzhľadom na informácie poskytnuté od DPB, rozumieme, že uplatňovanie daňových odpisov na majetok v správe DPB v rokoch 2008 až 2012 bolo v dôsledku rozpúšťania príslušnej dotácie do výnosov a zohľadnenia rozdielu medzi uplatnenými daňovými odpismi a rozpustením dotácie do výnosov daňovo neutrálne, a tak by správca dane nemal takýto prístup úspešne napadnúť
- po odúčtovaní spravovaného majetku nebude môcť DPB daný majetok daňovo odpisovať,
- ak bude DPB naďalej platiť poplatok za uplatnenie práva správy majetku hlavného mesta, tento bude pre DPB daňovo uznateľným výdavkom

Dopady dane z pridanej hodnoty

Z pohľadu hlavného mesta

- samotné preúčtovanie majetku nebude predmetom DPH

Z pohľadu DPB

- samotné preúčtovanie majetku nebude predmetom DPH

Právne dopady

Z pohľadu hlavného mesta a ani DPB by tentovariant nemal mať žiadne právne dopady. V tomto prípade sa z právneho pohľadu nič nemení, nakoľko uvedená oprava bude mať len evidenčný charakter v účtovníctve hlavného mesta a DPB. A to tak, aby účtovníctvo oboch účtovných jednotiek zodpovedalo dohodnutému stavu podľa platnej zmluvy o správe majetku t.j. vlastníkom predmetného majetku bude aj naďalej hlavné mesto a nie DPB.

V zmysle zmluvy o správe bol predmetný majetok len zverený do správy DPB a nedošlo teda k prevodu jeho vlastníckeho práva z hlavného mesta na DPB. Uvedený stav a zámer zmluvných strán podporuje aj znenie vtedy platného a účinného zákona číslo 138/1991 Zb. o majetku obci („Zákon o majetku obci“), podľa ktorého vlastníctvo k majetku hlavného mesta nebolo možné na DPB previesť, ale len poskytnúť do správy. V zmysle § 6 Zákona o majetku obcí (platného a účinného v čase uzatvárania zmluvy o správe) sa správou rozumelo oprávnenie DPB majetok hlavného mesta držať, užívať, brať z neho úžitky a nakladať s ním v súlade s platnými právnymi predpismi a zásadami hospodárenia obce a mestskej časti.

3.2. Variant B: Nepeňažný vklad spravovaného majetku do ostatných kapitálových fondov a Zosúladienie právneho stavu (úprava zmluvy o správe majetku) so súčasnou evidenciou v hlavnom meste a DPB

Cieľom tohto variantu je v podstate „legalizácia“ súčasného stavu účtovníctva hlavného mesta a DPBs cieľom preniesť právne vlastníctvo na súčasného „ekonomického vlastníka“, ktorým je v zmysle IFRS práve DPB. Pri tomto variante by hlavné mesto vložilo majetok, ktorého je vlastníkom (alebo jeho časť) napr. do ostatných kapitálových fondov DPB. Pri tomto vklade by bol potrebný znalecký posudok, ktorý by určil hodnotu vkladaneho majetku. Predpokladáme, že pri precenení sa hodnota vkladaneho majetku, ktorý je v súčasnosti v správe DPB zvýši v porovnaní s jeho súčasnou účtovnou hodnotou v DPB⁷.

Účtovné dopady

Z pohľadu hlavného mesta

a) Oprava pôvodného účtovania:

Hlavné mesto by malo prijať na základe inventarizácie dlhodobý hmotný majetok v zostatkových hodnotách podľa účtovnej evidencie DPB do svojho majetku, a zároveň odúčtovať zostatok účtu 069 – Ostatný dlhodobý finančný majetok. Okrem toho by hlavné mesto malo doúčtovať v zmysle zmluvy o správe do svojho účtovníctva dlhodobý hmotný majetok, ktorý DPB obstaral z dotácií hlavného mesta a ktorý mal DPB previesť do vlastníctva hlavného mesta. Rozdiel z uvedeného účtovania predstavuje opravu nevysporiadaného výsledku hospodárenia minulých rokov (účet č. 428).

Účtovné zobrazenie na základe údajov k 31.3.2013 by bolo nasledovné (EUR):

MD 02X,03X obstarávacia cena dlhodobého hmotného majetku	203 135 540	
DAL 08X - oprávky dlhodobého hmotného majetku		145 539 726
DAL 069 ostatný dlhodobý finančný majetok		104 396 400
MD 428výsledok hospodárenia minulých rokov	46 800 586	
MD 551 - Odpisy dlhodobého hmotného a nehmotného majetku za prvé tri mesiace roku 2013	1 392 407	

b) Zaúčtovanie nového kapitálového vkladu podľa ocenenia znaleckým posudkom

Pri nepeňažnom vklade zaúčtuje hlavné mesto zvýšenie hodnoty finančnej investície v uznanej hodnote vkladu podľa znaleckého posudku, odúčtuje vkladany majetok, a rozdiel zaúčtuje na účet 415 - Oceňovacie rozdiely z kapitálových účastí. Účtovné zobrazenie na základe údajov k 31.3.2013 by bolo nasledovné:

MD 061 - Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke (v hodnote znaleckého posudku)
DAL 02X,03X - rôzne majetkové účty
MD 08X – akumulované oprávky z dlhodobého hmotného majetku

⁷Pri ocenení znalec v zmysle svojich pravidiel zohľadňuje pri komerčne využívaných alebo využiteľných nehnuteľnostiach tzv. trhový prístup a zohľadňuje v ocenení dosiahnuteľnú trhovú cenu. Dá sa preto očakávať nárast hodnoty z precenenia komerčne využiteľných budov a pozemkov.

MD/DAL 415 - Oceňovacie rozdiely z kapitálových účastín

Z pohľadu DPB

Účtovanie podľa IFRS

1) Oprava chyby

Z pohľadu DPB je potrebné v IFRS účtovných záznamoch opraviť účtovnú chybu vzťahujúcu sa k prezentácii odpisovaného majetku. Tento majetok by mal byť prezentovaný tiež ako súčasť vlastného imania spoločnosti.

Oprava účtovnej chyby znamená preúčtovanie zostatku účtu 384 - Výnosy budúcich období v prospech účtu 428 – Nerozdelené výsledky minulých rokov, respektíve iné kapitálové fondy (účet 413).

Účtovné zápisy k 31.3.2013 (Eur):

MD 384 – Výnosy budúcich období	36 763 291	
DAL 428 – Nerozdelené výsledky minulých rokov		36 763 291
MD 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti	1 392 407	
DAL 428 – Nerozdelené výsledky minulých rokov (alternatívne DAL 413 – Iné kapitálové fondy)		1 392 407
(Ostatné zostatky účtov majetku ostávajú nezmenené).		

2) Zaúčtovanie nepeňažného vkladu

Nepeňažným vkladom sa z pohľadu IFRS len potvrdí súčasný stav, keďže DPB je už súčasný ekonomický vlastník spravovaného majetku, a dlhodobý majetok eviduje na súvahe od dátumu jeho obstarania resp. získania do správy v roku 1994. Preto pri tejto transakcii nepeňažného vkladu nemôže dôjsť ku zmene hodnoty majetku z dôvodu „znovuobstarania“.

Rozdiel medzi hodnotou nepeňažného vkladu a súčasnou účtovnou hodnotou bude predstavovať úpravu medzi účtami vlastného imania:

MD 428 – Nerozdelené výsledky minulých rokov
DAL 413 - Iné kapitálové fondy (uznaná hodnota vkladu) respektíve účet 411 – Základné imanie, ak by sa jednalo o vklad do základného imania.

Nedôjde teda k plnému využitiu potenciálu zvýšiť hodnotu vlastného imania DPB zvýšením hodnoty pri precenení. Tento efekt je možné čiastočne dosiahnuť uplatnením preceňovacieho modelu podľa IAS 16 – Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia. Štandard IAS 16 umožňuje preceniť dlhodobý hmotný majetok za predpokladu, že toto ocenenie sa dá spoľahlivo určiť, a zároveň dôjde ku preceneniu celej triedy majetku. Výsledné precenenie by v prípade zvýšenia hodnoty majetku bolo zaúčtované na ťarchu účtov nehnuteľností, strojov a zariadení súvzťažne v prospech účtu rezervy z precenenia vo vlastnom imaní. V nasledujúcich rokoch by sa zároveň musel tento majetok v pravidelných intervaloch opakovane preceňovať a odpisy by sa účtovali zo zvýšenej (precenenej hodnoty). V prípade opisovanej situácie pozitívny efekt z zo zvýšenia hodnoty z dôvodu precenenia mohol očakávať v prípade pozemkov a budov. V prípade stavieb a zariadení by znalec s najväčšou pravdepodobnosťou použil metódu reprodukčnej obstarávacej hodnoty, pri ktorej by nedošlo ku výraznému zvýšeniu hodnoty majetku. Na druhej strane pri precenení budov a pozemkov,

u ktorých sa dá predpokladať aj ich komerčné využitie, by znalec mal zohľadniť ich reálnu trhovú hodnotu uplatnením koeficientu polohovej diferenciácie.

Účtovanie podľa postupov účtovania

Na základe opísanej situácie chápeme, že nepeňažný vklad by asi nespĺňal definíciu podniku alebo časti podniku, a preto by sa jednalo o vklad jednotlivých zložiek majetku v zmysle §27a ods.5 postupov účtovania.

V prvom kroku DPB zaúčtuje opravu chyby (viď variant A opísaný v bode 3.1).

Následne by DPB zaúčtoval prijatie nepeňažného vkladu nasledujúcim spôsobom:

MD 02X, 03X – rôzne účty dlhodobého hmotného majetku, v uznanej hodnote vkladu

DAL 413 – zvýšenie iných kapitálových fondov vo výške uznanej hodnoty vkladu
respektíve 411 – Základné imanie, ak by sa jednalo o vklad do základného imania⁸

Daňové dopady

Dopady dane z príjmov právnických osôb

Z pohľadu hlavného mesta

- pri doúčtovaní aktív nevznikne hlavnému mestu žiaden zdaniteľný zisk ani strata, ktorá by mohla byť započítaná v budúcich obdobiach
- odporúčame aby sa nepeňažný vklad spravovaného majetku do ostatných kapitálových fondov DPB uskutočnil pre daňové účely v pôvodných cenách, v takom prípade nevznikne hlavnému mestu žiaden zdaniteľný zisk ani strata, ktorá by mohla byť započítaná v budúcich obdobiach⁹
- po vložení spravovaného majetku do DPB, hlavné mesto nebude môcť daný majetok odpisovať pre daňové účely

Z pohľadu DPB

- pre odúčtovanie aktív a možnosti dorubenia dane správcom dane platí náš komentár uvedený v alternatíve A
- po vklade spravovaného majetku v pôvodných cenách pre daňové účely sa stane vlastníkom majetku DPB. DPB bude oprávnený uplatňovať na daný majetok daňové odpisy vo výške ročného odpisu vypočítaného z pôvodnej obstarávacej ceny majetku, nie z trhovej ceny stanovenej znalcom. DPB prevezme tento majetok v daňovej zostatkovej cene evidovanej hlavným mestom ku dňu realizácie vkladu do DPB. DPB bude môcť tento majetok doodpisovať do výšky tejto daňovej zostatkovej ceny.

Dopady dane z pridanej hodnoty

Z pohľadu hlavného mesta

- Samotné preúčtovanie majetku nebude predmetom DPH.
- Hlavné mesto sa nepovažuje za zdaniteľnú osobu, keď koná v rozsahu svojej hlavnej činnosti, s výnimkou, ak takáto činnosť výrazne narušuje alebo môže výrazne narušiť hospodársku súťaž.
- V zákone o DPH¹⁰ ani v zákone o obecnom zriadení¹¹ nie je definované, ktoré činnosti hlavného mesta je možné považovať za jeho hlavné činnosti. V prípade vkladu majetku

⁸§59 ods. 3 Obchodného zákonníka

⁹§17d ods. 1 písmeno a Zákona o dani z príjmov

¹⁰Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

¹¹Zákon č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov

však, podľa nášho názoru, ide o mimoriadnou transakciu, ktorá nepredstavuje hlavnú činnosť hlavného mesta.

- Ak by bol vklad majetku považovaný za hlavnú činnosť hlavného mesta, je potrebné posúdiť, či takáto činnosť výrazne nenarušuje alebo či nemôže výrazne narušiť hospodársku súťaž.
- V metodickom pokyne DR SR¹² sa pri posúdení, či je alebo či môže byť hospodárska súťaž výrazne narušená, odporúča vychádzať najmä z kritéria konania vo verejnom záujme. To, či vklad majetku hlavného mesta do DPB je možné charakterizovať ako konanie vo verejnom záujme je dosť otáznave, nakoľko rovnaký výsledok, t.j. zabezpečenie verejnej dopravy bude dosiahnutý aj v prípade, ak tento majetok zostane vo vlastníctve hlavného mesta a DPB ho bude len spravovať.
- Vzhľadom na uvedené sme názoru, že hlavné mesto pri vklade majetku koná v postavení zdaniiteľnej osoby. Vklad tohto majetku by teda mal podliehať DPH.
- Pri uplatnení DPH na vkladný majetok je potrebné samostatne posudzovať, či jednotlivé zložky majetku, ktoré budú predmetom vkladu, budú podliehať DPH. Chceli by sme uviesť, že vklad stavby alebo jej časti vrátane vkladu stavebného pozemku, na ktorom táto stavba stojí je štandardne oslobodený od DPH, pokiaľ sa takýto vklad uskutoční po piatich rokoch od prvej kolaudácie stavby alebo začatia prvého užívania stavby. Pri ostatnom vkladnom majetku by malo hlavné mesto, v princípe, odvieť správcovi dane DPH vo výške 20% z hodnoty tohto majetku bez DPH, a to maximálne vo výške hodnoty nepeňažného vkladu určenej znalcom.
- V danej situácii je možné, aby sa hlavné mesto a DPB dohodli na tom, že hlavné mesto uhradí DPH z nepeňažného vkladu a DPB sa zaviazá, že uhradí hlavnému mestu DPH z nepeňažného vkladu potom čo mu bude vrátený nadmerný odpočet tejto DPH.

Z pohľadu DPB

- Samotné preúčtovanie majetku nebude predmetom DPH.
- **Vklad spravovaného majetku do DPB bude predmetom DPH**, DPB vznikne nárok na odpočet vstupnej DPH z nepeňažného vkladu, ak tento majetok bude použitý na dodanie služieb pri ktorých je nárok na odpočet DPH (služby mestskej hromadnej dopravy).
- Vrátenie nadmerného odpočtu DPH štandardne trvá približne 3 mesiace. Lehota na vrátenie nadmerného odpočtu sa môže predĺžiť v prípade, ak správca dane začne daňovú kontrolu.

Právne dopady

Podľa v súčasnosti platného a účinného § 6 ods. 2 Zákona o správe majetku obcí je hlavné mesto oprávnené zveriť svoj majetok do správy alebo ho podľa § 6 ods. 5 vložiť ako nepeňažný vklad do obchodnej spoločnosti.

V zmysle vyššie uvedeného je teda hlavné mesto, ako jediný akcionár DPB oprávnené rozhodnúť o tom, že svoj majetok, ktorý bol doteraz len v správe DPB, vloží ako nepeňažný vklad do majetku DPB. Výsledkom vkladu bude následne zvýšenie vlastného imania DPB a prevod vlastníckeho práva k vkladnému majetku z hlavného mesta na DPB. V prípade, ak sa hlavné mesto rozhodne vložiť svoj majetok do majetku DPB bude najprv potrebné dohodnúť sa s DPB na ukončení aktuálnej zmluvy o správe majetku. Následne, po jej ukončení bude možné rozhodnúť o vložení tohto majetku.

Vklad majetku je v zmysle ustanovení zákona č. 513/1991 Zb. obchodný zákonník („Obchodný zákonník“) možné vykonať dvomi spôsobmi a to:

- nepeňažným vkladom do základného imania DPB (účet číslo 411) ; alebo

¹²Metodický pokyn DR SR k registrácii subjektov uvedených v §3 ods. 4 a k registrácii príspevkových organizácií podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

- nepeňažným vkladom do ostatných kapitálových fondov DPB (účet č. 413).

Formálne náležitosti zvýšenia základného imania nepeňažným vkladom sú uvedené v príslušných ustanoveniach Obchodného zákonníka. Vklady do ostatných kapitálových fondov nie sú v Obchodnom zákonníku regulované, ale v rámci zachovania právnej istoty vykonaných úkonov sa odporúča dodržiavať primerane ustanovenia týkajúce sa formálnych náležitostí zvyšovania základného imania aj pri vkladoch do ostatných kapitálových fondov.

Jednou zo základných náležitostí pri zvýšení základného imania nepeňažným vkladom je potreba jeho znaleckého ocenenia. V prípade nepeňažného vkladu do ostatných kapitálových fondov sa v záujme právnej istoty vypracovanie znaleckého posudku odporúča tiež. Hodnota stanovená znaleckým posudkom musí byť vyjadrená peňažnou sumou a bude určujúca pri rozhodovaní o maximálnej výške vkladu do ostatných kapitálových fondov alebo základného imania. Výsledná hodnota vkladu hlavného mesta do imania DPB však bude závisieť na hlavnom meste ako jedinom akcionárovi DPB. V zmysle príslušných zákonných ustanovení má hlavné mesto možnosť rozhodnúť sa v akej výške nepeňažný vklad vloží do majetku DPB. Môže to byť buď v maximálnej hodnote stanovenej znaleckým posudkom alebo v akejkoľvek hodnote, ktorá však bude nižšia ako je maximálne stanovená znalcom.

Právnym dôsledkom vkladu majetku hlavného mesta do majetku DPB okrem zvýšenia hodnoty vlastného imania DPB, bude prevod vlastníckeho práva k vkladnému majetku z Hlavného mesta na DPB. Po vložení majetku do DPB bude DPB jedinou osobou, ktorá bude mať plné dispozičné právo nakladať s majetkom, ktorý bol do DPB vložený, ako vlastník. DPB bude teda oprávnené vložený majetok užívať, scudzovať, zaťažovať záložným právom a slobodne s ním akokoľvek nakladať. V prípade ak je vkladný majetok zaťažovaný záložnými právami, bude nutné pred jeho vložením získať súhlas veriteľov z jeho vložením do majetku DPB.

3.3. Variant C: Uzatvorenie novej dlhodobej nájomnej zmluvy, ktorá by z pohľadu IFRS umožňovala klasifikáciu ako finančný lízing na strane DPB, a následné precenenie majetku použitím preceňovacieho modelu podľa IAS 16

Pri tomto variante je možná dlhodobá nájomná zmluva (napr. na 10-15 rokov), ktorá naďalej umožní klasifikovať prenajatý majetok v IFRS účtovnej závierke DPB ako finančný lízing a zaúčtovať ho na súvahe DPB. Z pohľadu požiadaviek IAS 17 je však potrebné posúdiť, či ekonomická podstata novej nájomnej zmluvy nie je pokračovanie v pôvodnom vzťahu na základe zmluvy o správe majetku. V tomto prípade je dôležité posúdenie ekonomických parametrov pôvodnej zmluvy o správe a novej zmluvy o nájme, a nie právnej konštrukcie oboch zmlúv, ktoré môžu byť odlišné. Chápeme, že za predpokladu, ak by sa nájomná zmluva uzatvorila na podstatnú časť zostávajúcej ekonomickej životnosti prenajatého majetku, a nájomné by bolo symbolické, ekonomická podstata takejto zmluvy by bola pokračovanie pôvodného nájomného vzťahu.

Z pohľadu hlavného mesta

- Rovnaký postup ako v prípade variantu A.

Z pohľadu DPB

Účtovanie podľa IFRS

V tomto prípade by sa nemenilo ocenenie už zaúčtovaných položiek nehnuteľností, strojov a zariadení. Bola by však potrebná oprava – odúčtovanie výnosov budúcich období z odpisovaného majetku získaného z dotácií hlavného mesta.

Účtovné zápisy k 31.3.2013 (Eur):

MD 384 – Výnosy budúcich období	36 763 291	
DAL 428 – Nerozdelené výsledky minulých rokov		36 763 291
MD 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti	1 392 407	
DAL 428 – Nerozdelené výsledky minulých rokov (alternatívne DAL 413 – Iné kapitálové fondy) (Ostatné zostatky účtov majetku ostávajú nezmenené).		1 392 407

Kapitálová hodnota DPB by sa následne mohla zvýšiť precenením vybranej triedy majetku napr. pozemkov alebo budov – viď časť 3.2. vyššie.

Účtovanie podľa postupov účtovania

Chápeme, že nájomné zmluvy by neobsahovali právo nájomcu na kúpu prenajatého majetku, a preto nespĺňali požiadavku §30a ods.1a) postupov účtovania na definíciu finančného lízingu. Nájomné zmluvy by preto z pohľadu postupov účtovania predstavovali operatívny lízing. DPB by účtoval o hodnote prenajatého majetku iba na podsúvahe, a zároveň by účtoval o nákladoch na prenájom vo výške dohodnutých platieb počas doby nájmu.

Účtovné zápisy:

V prvom kroku DPB zaúčtuje opravu chyby (viď variant A opísaný v bode 3.1).

Následne DPB účtuje o platbách za nájom:

MD 518 – Služby

DAL 321 – Záväzky (voči hlavnému mestu).

Daňové dopady

Dopady dane z príjmov právnických osôb

Z pohľadu hlavného mesta

- symbolické nájomné vyplácané DPB bude pre hlavné mesto predstavovať zdaniteľný príjem
- hlavné mesto bude môcť uplatňovať daňové odpisy z majetku, ktorý bude DPB využívať na základe nájomnej zmluvy, len v prípade ak ho bude hlavné mesto využívať na dosiahnutie zdaniteľných príjmov. Nakoľko poplatok platený DPB hlavnému mestu bude len symbolický, vzniká riziko, že správca dane napadne uplatňovanie daňových odpisov z tohto majetku

Z pohľadu DPB

- pre odúčtovanie aktív a možnosti dorubenia dane správcom dane platí náš komentár uvedený v alternatíve A
- napriek tomu, že DPB účtuje podľa IFRS, podľa ktorého bude majetok, ktorý je predmetom novej nájomnej zmluvy, vykázaný ako finančný lízing; pre účely určenia dopadu na daň z príjmov právnických osôb je potrebné použiť ustanovenie prevodového mostíka¹³. Nakoľko podľa prevodového mostíka bude predstavovať daná transakcia operatívny lízing a nie finančný lízing, DPB nebude oprávnený daňovo odpisovať majetok prenajatý na základe nájomnej zmluvy medzi DPB a hlavným mestom

¹³ §3 Oznámenia Ministerstva financií slovenskej republiky č. 110/2006 Z.z.

- nájomné vyplácané DPB bude pre DPB daňovo uznateľným výdavkom

Dopady dane z pridanej hodnoty

Z pohľadu hlavného mesta

- hlavné mesto bude z výšky nájmu povinné odvieť správcovi dane DPH avšak nájom nehnuteľnosti je oslobodený od DPH pokiaľ sa hlavné mesto nerozhodne, že bude podliehať DPH

Z pohľadu DPB

- samotné preúčtovanie majetku nebude predmetom DPH
- DPB bude oprávnený uplatniť si odpočet DPH uplatnenej na výšku nájmu vyplácaného hlavnému mestu, na časť nájmu vzťahujúcu sa na nájom nehnuteľnosti, ktorý bude oslobodený od DPH si nebude môcť DPB uplatniť nárok na odpočet DPH

Právne dopady

Z právneho hľadiska podľa tejto varianty ostane hlavné mesto právnym vlastníkom spravovaného majetku so všetkými dispozičnými právami, ako sú právo vec scudziť, zaťažiť, a nakladať s ním. V zmysle účtovných záverov by základom nového právneho vzťahu mala byť nájomná zmluva. Podstatným faktorom v tejto zmluve by bola doba nájmu, ktorá by musela predstavovať podstatnú časť ekonomickej životnosti predmetu nájmu, pričom právne vlastníctvo by malo ostať na prenajímateľovi t.j. hlavnom meste.

Zo záverov uvedených v účtovnej analýze môžeme konštatovať, že uvedenú podmienku by za určitých okolností mohla spĺňať aj v súčasnosti uzatvorená zmluva o správe. Z dôvodu však, že aktuálna zmluva o správe je staršieho dáta a obsahuje početné množstvo dodatkov, ktorými bol jednotlivý majetok odnímaný zo správy a následne nový vložený, odporúčame z dôvodu prehľadnosti a možnosti upraviť práva a povinnosti podľa súčasne platnej legislatívy uzatvoriť úplne novú nájomnú zmluvu.

Nová nájomná zmluva by odzrkadľovala súčasný stav majetku ktorý DPB užíva a sprehľadnila by vzťahy medzi hlavným mestom a DPB a podrobnejšie upravila práva a povinnosti zmluvných strán. Podmienkou však ostáva, že DPB by bol oprávnený zverený majetok len dlhodobo užívať pričom vlastnícke právo k majetku by počas celej doby platnosti zmluvy ostalo hlavnému mestu.

Závěrečné poznámky v súvislosti s navrhovanými variantmi s prihliadnutím na možnosť čerpať eurofondy

Okrem účtovných, daňových a právnych dopadov je vhodné posúdiť aj iné aspekty vzťahu medzi hlavným mestom a DPB, medziiným napríklad možnosť čerpania eurofondov na obnovu dopravnej infraštruktúry a dopravných prostriedkov, ktoré DPB a/alebo hlavné mesto plánuje využiť v budúcnosti v súvislosti s realizáciou svojich investičných plánov.

Podmienky čerpania sú špecifické osobitne pre každý program podpory alebo formu pomoci. Tieto programy obsahujú, medziiným, špecifické podmienky pre uchádzačov na preukázanie vlastníckeho vzťahu prípadne nájomného k majetku, zabezpečenia poistenia, a znášania nákladov na riadnu údržbu a opravy, a záväzok prevádzkovať majetku na zvolený účel počas určitej doby.

V súvislosti s oblasťou čerpania euro fondov sme získali vyjadrenie z Ministerstva dopravy, výstavby a regionálneho rozvoja Slovenskej republiky k podmienkam čerpania nenávratného finančného príspevku v rámci Operačného programu doprava, v ktorej sa uvádza, že:

„Prijímateľ sa zaväzuje, že bude mať počas platnosti a účinnosti Zmluvy alebo počas obdobia uvedeného v Ozname na predkladanie žiadostí o nenávratný finančný príspevok (ŽoNFP) Operačný program Doprava/v Písomnom vyzvaní na predkladanie ŽoNFP, podľa toho, ktoré obdobie bude dlhšie:

a) vlastnícke právo alebo iné právo k pozemkom a stavbám podľa § 139 ods. 1 zákona č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a stavebnom poriadku (stavebný zákon) oprávňujúce realizáciu aktivít Projektu a garantujúce jeho udržateľnosť k majetku, ktorý zhodnotí alebo nadobudne z prostriedkov NFP alebo jeho časti alebo

b) bude mať majetok, ktorý zhodnotí alebo nadobudne z prostriedkov NFP alebo jeho časti v dlhodobom nájme,

podľa toho, ktorú formu práva k majetku zhodnoteného alebo nadobudnutému v NFP alebo jeho časti určí Oznam na predkladanie žiadostí o nenávratný finančný príspevok Operačný program Doprava/ Písomné vyzvanie na predkladanie ŽoNFP.“

V súvislosti s touto skutočnosťou odporúčame hlavnému mestu a DPB nájsť optimálnu kombináciu dlhodobého prenájmu a nepeňažného vkladu dlhodobého majetku hlavným mestom do DPB s prihliadnutím na zabezpečenie čo najefektívnejšieho čerpania eurofondov a zároveň efektívneho, účinného a účelného vynakladania prostriedkov hlavného mesta a DPB v súvislosti s údržbou, správou a starostlivosťou o tento majetok.

Prax v iných krajinách napr. v Českej republike v prípade magistrátu hl. mesta Praha ukazuje, že majetok, ktorý slúži na zabezpečenie dopravnej obslužnosti mesta je majetkom Dopravného podniku hl. mesta Praha a slúži aj pre účely čerpania dotácií, kde je prijímateľom dotácií Dopravný podnik. Obdobný variant by bol možný aj pre podmienky hl. mesta Bratislava a DPB, kde majetok, pre ktorý je prijímateľom dotácií z eurofondov DPB, by bol vložený mestom do DPB ako nepeňažný vklad a zvyšný majetok, ktorý je vo vlastníctve hlavného mesta a slúži na zabezpečenie dopravnej obslužnosti hlavného mesta, by bol prenájatý DPB prostredníctvom dlhodobého prenájmu.

Zhrnutie

Identifikované a posudzované varianty:

- A. Zosúladienie účtovnej evidencie hlavného mesta a DPB s platnou zmluvou o správe a jej predĺženie**
- B. Nepeňažný vklad spravovaného majetku do ostatných kapitálových fondov a Zosúladienie právneho stavu (úprava zmluvy o správe majetku) so súčasnou evidenciou v hlavnom meste a DPB**
- C. Uzatvorenie novej dlhodobej nájomnej zmluvy, ktorá by z pohľadu IFRS umožňovala klasifikáciu ako finančný lízing na strane DPB, a následné precenenie majetku použitím preceňovacieho modelu podľa IAS 16**

Variant	Účtovné dopady		Daňové dopady		Právne dopady	
	Hlavné mesto (postupy podľa ROPO)	DPB (IFRS)	Hlavné mesto	DPB	Hlavné mesto	DPB
A	Vplyv na súvahu Majetok v správe sa preúčtuje z účtu 069 – Ostatné finančné investície na jednotlivé účty dlhodobého hmotného majetku v zostatkovej hodnote podľa evidencie DPB Okrem toho doučtuje majetok, ktorý DPB obstaral z kapitálových transferov hlavného mesta a mal v zmysle zmluvy o správe previesť na hlavné mesto. Vplyv na Výkaz ziskov a strát	Vplyv na súvahu Preúčtovanie zostatku výnosov budúcich období do vlastného imania k odpisovanému majetku získanému z dotácií hlavného mesta v rokoch 1994-2003 Vplyv na Výkaz ziskov a strát Zníženie zisku z dôvodu, že sa už nebudú rozpúšťať výnosy budúcich období, ktorý sa vzťahuje k majetku získanému z dotácií mesta v rokoch 1994-2003	Daň z príjmov Nevznikne žiaden zdaniteľný zisk ani daňová strata Daňové odpisy na daný majetok sa môžu uplatniť len v prípade, ak bude daný majetok využívaný na dosiahnutie, zabezpečenie alebo udržanie zdaniteľných príjmov. V prípade, ak bude poplatok platený DPB hlavnému mestu len symbolický, vzniká riziko, že správca dane napadne uplatňovanie daňových odpisov z tohto majetku.	Daň z príjmov Nevznikne žiaden zdaniteľný zisk ani daňová strata Ak boli v roku 2007 daňové odpisy spravovaného majetku vyššie ako časť dotácie na daný majetok rozpustená do výnosov, môže správca dane dorubiť daň vo výške tohto rozdielu a uložiť pokutu najmenej vo výške 10% z tohto rozdielu. Dorubenie dane môže byť eliminované podaním dodatočného daňového priznania za roky 2008	Vlastník majetku Plné dispozičné práva na majetok	Nie je vlastníkom majetku Oprávnenie len na užívať majetok

	Zvýšenie odpisov z odpisovaného majetku, ktorý bude spätne zaradený do evidencie		Daň z pridanej hodnoty Preúčtovanie majetku nebude predmetom DPH	a 2009. Daň z pridanej hodnoty Preúčtovanie majetku nebude predmetom DPH		
B	Vplyv na súvahu Majetok v správe sa preúčtuje z účtu 069 – Ostatné finančné investície na Účet 061 – Podielové cenné papiere a podiely v dcérskej účtovnej jednotke Vplyv na Výkaz ziskov a strát Žiadny.	Vplyv na súvahu Preúčtovanie zostatku výnosov budúcich období do vlastného imania k odpisovanému majetku získanému z dotácií hlavného mesta v rokoch 1994-2003 Vplyv na Výkaz ziskov a strát Zníženie zisku z dôvodu, že sa už nebudú rozpúšťať výnosy budúcich období k majetku získanému z dotácií mesta v rokoch 1994-2003	Daň z príjmov Pri doúčtovaní aktív a ich následnom vložení v pôvodných cenách pre daňové účely do ostatných kapitálových fondov DPB nevznikne žiaden zdaniteľný zisk ani daňová strata. Daň z pridanej hodnoty Preúčtovanie majetku nebude predmetom DPH Vzhľadom na uvedené sme názoru, že hlavné mesto pri vklade majetku koná v postavení zdaniteľnej osoby. Vklad tohto majetku by teda mal podliehať DPH. Pri uplatnení DPH na vkladany majetok je potrebné samostatne posudzovať, či jednotlivé zložky majetku, ktoré budú predmetom vkladu, budú	Daň z príjmov Pri odúčtovaní aktív nevznikne žiaden zdaniteľný zisk ani daňová strata Komentár pri alternatíve A vťahujúci sa k rozdielu medzi daňovými odpismi spravovaného majetku a rozpustenou časťou dotácie v roku 2007 platí aj pre túto alternatívu. Po vklade v pôvodných cenách bude DPB oprávnený uplatňovať na spravovaný majetok daňové odpisy vo výške ročného odpisu vypočítaného z pôvodnej obstarávacej ceny majetku, nie z trhovej ceny stanovenej znalcom a to do výšky daňovej zostatkovej ceny evidovanej hlavným mestom ku dňu realizácie vkladu do DPB	Ukončenie zmluvy o správe Vkladom do majetku DPB strata vlastníckeho práva k majetku	Ukončenie zmluvy o správe Vkladom do majetku spoločnosti nadobudnutie vlastníctva k majetku Plné dispozičné práva na majetok

			podliehať DPH. Vklad stavby alebo jej časti vrátane vkladu stavebného pozemku, na ktorom táto stavba stojí je štandardne oslobodený od DPH, pokiaľ sa takýto vklad uskutoční po piatich rokoch od prvej kolaudácie stavby alebo začatia prvého užívania stavby. Pri ostatnom vkladanom majetku by malo hlavné mesto, v princípe, odvieť správcovi dane DPH vo výške 20% z hodnoty tohto majetku bez DPH, a to maximálne vo výške hodnoty nepeňažného vkladu určenej znalcom	Daň z pridanej hodnoty Preúčtovanie majetku nebude predmetom DPH DPB vznikne nárok na odpočet vstupnej DPH z nepeňažného vkladu		
C	Vplyv na súvahu Majetok v správe sa preúčtuje z účtu 069 – Ostatné finančné investície na jednotlivé účty dlhodobého hmotného majetku v zostatkovej hodnote podľa evidencie DPB Vplyv na Výkaz ziskov a strát Zvýšenie odpisov z odpisovaného majetku, ktorý	Vplyv na súvahu Preúčtovanie zostatku výnosov budúcich období do vlastného imania k odpisovanému majetku získanému z dotácií hlavného mesta v rokoch 1994-2003 Vplyv na Výkaz ziskov a strát Zníženie zisku z dôvodu, že sa už nebudú rozpúšťať	Daň z príjmov Symbolické nájomné vyplácané DPB bude pre hlavné mesto predstavovať zdaniteľný príjem Hlavné mesto bude môcť uplatňovať daňové odpisy z majetku, ktorý bude DPB využívať na základe nájomnej zmluvy, len v prípade ak hlavné mesto bude z daného nájmu dosahovať zdaniteľný	Daň z príjmov Pri odúčtovaní aktív nevznikne žiaden zdaniteľný zisk ani daňová strata Náš komentár pri alternatíve A vťahujúci sa k rozdielu medzi daňovými odpismi spravovaného majetku a rozpustenou časťou dotácie v roku 2007 platí aj pre túto alternatívu. Na základe novo uzatvorenej	Ukončenie zmluvy o správe a následné uzatvorenie novej nájomnej zmluvy Plné vlastnícke práva k majetku	Ukončenie zmluvy o správe a následné uzatvorenie novej nájomnej zmluvy Len oprávnenie majetok dlhodobo užívať podľa novej nájomnej zmluvy

	bude spätne zaradený do evidencie	výnosy budúcich období k majetku získanému z dotácií mesta v rokoch 1994-2003	výnos. Nakoľko poplatok platený DPB hlavnému mestu bude len symbolický, vzniká riziko napadnutia daňových odpisov uplatnených hlavným mestom správcom dane Daň z pridanej hodnoty Hlavné mesto bude z výšky nájmu povinné odvieť správcovi dane DPH avšak nájom nehnuteľnosti je oslobodený od DPH pokiaľ sa hlavné mesto nerozhodne, že bude podliehať DPH	nájomnej zmluvy bude prenášaný majetok po uplatnení úpravy podľa prevodového mostíka predstavovať pre daňové účely operatívny nájom. DPB teda nebude môcť uplatňovať daňové odpisy na prenášaný majetok Nájomné vyplácané DPB bude pre DPB daňovo uznateľným výdavkom Daň z pridanej hodnoty Samotné preúčtovanie majetku nebude predmetom DPH Na vstupnú DPH bude mať DPB nárok na odpočet.		
--	-----------------------------------	---	--	---	--	--

o o o

V tomto liste sú zodpovedané otázky tu špecificky uvedené. Nie je ho možné považovať za úplné stanovisko obsahujúce všetky daňové a účtovné dopady. Závery a odporúčania tu obsiahnuté sú založené na našom pochopení faktov, informácií a dokumentov tu uvedených a na znení daňových a účtovných predpisov platnom ku dňu vydania tohto listu. V prípade zmeny faktov, na základe ktorých bolo stanovisko vydané, prípadne zmeny znenia príslušných zákonov možno predpokladať, že sa zmenia aj závery tu uvedené. Deloitte nepreberá žiadnu zodpovednosť za zmenu stanoviska v dôsledku budúcich zmien v daňových a účtovných predpisoch a ich interpretácie. Toto stanovisko nie je záväzné pre správcu dane alebo súd a nemôže sa považovať za záruku, že správca dane alebo súd bude postupovať v súlade s ním.

Tento list je určený výlučne pre Vašu informáciu, informáciu hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislava a nesmie sa použiť na žiadny iný účel, ani poskytnúť akýmkoľvek iným stranám.

Veríme, že naša odpoveď je pre Vás postačujúca. V prípade ďalších otázok, sme Vám radi k dispozícii.

S pozdravom,

Ing. Zuzana Letková
partnerka
Deloitte Audit s.r.o.

Adham Hafoudh
partner
Deloitte Tax k.s.