

Akademie múzických umění v Praze

Filmová a televizní fakulta

Magisterský navazující na bakalářský

Produce

DIPLOMOVÁ PRÁCE

**Hrané filmové dielo ako nehmotná investícia z pohľadu
účtovníctva producentského subjektu – spoločnosti s ručením
obmedzeným**

BcA. Peter Poch

Vedoucí práce: Ing. MgA. Jiří Konečný

Přidělovaný akademický titul: MgA.

Praha, srpen 2023

**The Academy of Performing Arts in Prague
Film and Television Faculty**

master
Production department

MASTER'S THESIS

**A feature film as intangible investment from the point of
view of the accounting of the production entity - a limited
liability company**

BcA. Peter Poch

Thesis supervisor: Ing. MgA. Jiří Konečný

Awarded academic title: master

Prague, August 2023

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem magisterskou práci s názvem

Hrané filmové dielo ako nehmotná investícia z pohľadu účtovníctva producentského subjektu – spoločnosti s ručením obmedzeným

vypracoval samostatně pod odborným vedením vedoucího práce a s použitím pouze uvedené literatury a pramenů a že práce nebyla využita v rámci jiného vysokoškolského studia či k získání jiného nebo stejného titulu. Souhlasím s tím, aby práce byla zveřejněna v souladu se zákonem a vnitřními předpisy AMU.

Praha, dne

.....

BcA. Peter Poch

PodĎakovanie

Osobné poďakovanie by som chcel venovať Mgr. art. Ľubomírovi Slivkovi a Ing. Michalovi Vondrovi, bez ktorých skúseností a možností, ktoré mi v priebehu rokov sprostredkovali či poskytli, by táto práca nevznikla.

Touto prácou by som sa chcel rovnako úprimne poďakovať pánovi Jiřímu Konečnému za inovatívny a inšpiratívny prístup nielen k filmovému priemyslu, ale i k vlastným študentom.

PodĎakovanie patrí všetkým profesorom, pedagógom a spolužiakom, ktorých som mal možnosť stretnúť počas svojho štúdia na FAMU a odovzdali mi čas cennej ľudskej skúsenosti a vedomosti. Zo spolužiakov sa neskôr stali blízki spolupracovníci a priatelia.

Zároveň veľmi ďakujem svojim rodičom za všetku podporu.

Abstrakt

Práca analyzuje problematiku filmu z pohľadu nehmotnej investície, ktorou sa film stáva v priebehu výroby, dokončenia a jeho následnej exploatacie. Z pohľadu nezávislých produkčných spoločností, ktoré sú najčastejšie v právnej forme s.r.o. ide o relevantnú vec pri zhodnotení vlastného majetku a zároveň dôležitú i z uhla legislatívneho uchopenia, či práce s hodnotami aktív. Témou práce je zamerať sa na súčasný výklad zákona (najmä daní) z pohľadu legislatívnych pravidiel v SR a aktuálnych štandardných postupov pri práci s filmovým dielom v rámci spracovania účtovníctva a otvoriť otázku nedostatočného vzdelávania budúcich filmových profesionálov a upriamiť pozornosť na dodnes zákonne neprítomné metodické usmernenie.

Abstract

The work analyzes the issue of the film from the point of view of the intangible investment that the film becomes in the course of production, completion and its subsequent exploitation. From the point of view of independent production companies, which are most often in the legal form s.r.o. it is a relevant matter in the evaluation of one's own property, and at the same time important from the point of view of legislative understanding, or work with asset values. The topic of the thesis is to focus on the current interpretation of the law (especially taxes) from the perspective of legislative rules in the Slovak Republic and current standard procedures when working with a film work as part of accounting processing, and to open the issue of insufficient education of future film professionals and to draw attention to the still legally absent methodological guidance.

Obsah

Úvod	1.
1. Podnikanie vo filmovom priemysle	7.
1.1. Stručná história v aktuálnom kontexte	7.
1.2. Formy podnikania v audiovizuálnom priemysle	11.
1.3. Spoločnosť s ručením obmedzeným v kontexte audiovizuálneho priemyslu	13.
1.3.1. Predmety podnikania s.r.o.	15.
1.3.2. Vedenie účtovníctva s.r.o.	16.
2. Podnikateľská činnosť s.r.o. v rámci realizácie hraného filmového diela	18.
2.1. Zdrojové možnosti financovania filmového projektu	18.
2.2. Financovanie filmového projektu prostredníctvom dotácie	21.
3. Dotácia na filmový projekt	24.
3.1. Postavenie dotácie vo vzťahu k účtovníctvu spoločnosti	24.
3.2. Modelový účtovný príklad filmového projektu, ktorému bola poskytnutá dotácia	27.
3.3. Filmové dielo ako nehmotná investícia v majetku spoločnosti	32.
3.3.1. Hraný filmový projekt Zakliata jaskyňa vo vzťahu k ekonomickým ukazovateľom spoločnosti	34.
4. START-UP	40.
4.1. Popis projektu	41.
5. Záver	44.
6. Zoznam použitých zdrojov	46.

Úvod

Zvolenie si správnej témy diplomovej práce by malo podliehať zrelému úsudku nad problémom, ktorý z môjho pohľadu priamo súvisí s výkonom profesionálneho povolania, čo v mojom osobnom prípade predstavuje povolanie nezávislého filmového producenta. Problematika nielen samotného ekonomického zhodnotenia hraného filmu ako nehmotnej investície, jeho postavenia z pohľadu ekonomických ukazovateľov, ktoré sú neoddeliteľnou súčasťou účtovnej závierky (pasíva a aktíva), ale aj spôsob akým sa pristupuje k danému problému, je mimoriadne dôležitým v obchodnej a podnikateľskej činnosti. V priebehu svojho štúdia na filmovej fakulte som v rámci bakalárskeho stupňa absolvoval dva semestre predmetu s názvom „Dane a účtovníctvo“, čo predstavovalo základy daňovej a finančnej problematiky všeobecného charakteru (t.j. z pohľadu občana nepodnikateľa, aj z pohľadu podnikateľských subjektov alebo vzťahom pri zahraničných transakciách, ktorých výskyt je vďaka nášmu členstvu v Európskej únii a voľnému obchodu pomerne častý) a základy výkonu a vedenia účtovníctva z pohľadu ich zaúčtovania v rámci systému mal dať a dal. Princíp dvoch strán, ktorý sa následne premieta do „tabuľky“, ktoré náklady sú na vstupe, ktoré výnosy sú na výstupe (uvedené pojmy sa často zamieňajú s opačným významom, nakoľko logika veci vytvára tendenciu posudzovať pojem z čisto lingvistického hľadiska). V rámci predmetu bolo zjavné, že študenti katedry produkcie, pre ktorých bol tento predmet povinný, majú problém sa nielen orientovať v pomerne náročnej terminológii výkladu daňových zákonov a metodických usmernení pri výklade napríklad zákona o Dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), či dane z príjmov, ale je pre nich náročné vôbec pochopiť zmysel a nevyhnutnosť ovládať aspoň základy a rozumieť účtovníctvu ako systému, ktorému sa v prípade filmovej výroby a založenia vlastnej produkčnej spoločnosti nemôžu vyhnúť. Všeobecne by sa dalo povedať, že je vysoká šanca, že v istej fáze svojej profesionálnej kariéry uvedenému nevyhnú, nakoľko kultúrny priemysel je „známy“ tým, že mu dominujú prevažne samostatne zárobkovo činné osoby, či iné formy podnikateľských subjektov – medzi najčastejšie z nich patrí práve spomínaná a v predme práce zmienená spoločnosť s ručením obmedzeným, čo je zároveň najbežnejší druh právnickej osoby, ktorý sa v našom prostredí vyskytuje z pohľadu kapitálových spoločností. Otázky zo strany študentov, ktoré padali v rámci semináru, častokrát spočívali v konštatovaní známeho ešte z nižších stupňov štúdia, za akým účelom sa daná látka preberá. Sám musím dodať, že podobný smer uvažovania som mal v tom období i ja. Dôležitosť znalostí zákonov a zvýšenie vlastnej úrovne finančnej gramotnosti som pochopil až po niekoľkých rokoch a to najmä kvôli dvom faktorom, ktoré som letmo spomenul v riadkoch vyššie. V období dospievania som mal možnosť byť súčasťou slovenskej filmovej spoločnosti ATTACK FILM, kde som najskôr z pozície asistenta produkcie a neskôr ako výkonný producent spolupracoval na niekoľkých filmových projektoch. Spočiatku to boli dokumentárne filmy, neskôr televízne

projekty a v závere môjho pôsobenia aj (veľký) hraný film. Vzhľadom na okolnosti, kedy sme personálne firmu tvorili dvaja ľudia (medzi mnou a starším kolegom bol rozdiel dve generácie), takmer od počiatku som prichádzal do styku s ekonomikou spoločnosti. Firma sa sústreďovala na produkciu vlastných a pôvodných celovečerných filmov. Finančné prostriedky na ich výrobu pochádzali najmä z dotácií slovenského Audiovizuálneho fondu alebo koprodukčných zmlúv s televíznymi vysielateľmi. Veľkosť obratu predstavovala v priemere 1 milión eur. Od prvých krokov, ktorými bolo vystavovanie faktúr, som sa postupne zoznámil s ekonomikou spoločnosti z pohľadu straty, zisku, aktív, pasív a najmä účtovania v audiovizuálnom priemysle. V rámci úvodu svojej diplomovej práce musím konštatovať, že slovenský zákon obsahuje niekoľko nedokonalostí, kvôli ktorým práca účtovníka alebo účtovnej kancelárie nie je vždy ľahká. Väčšinu práce v tejto oblasti tvorili konzultácie s firemným ekonómom, ale pri uzávierke celého fiškálneho roku sme sa presunuli z roviny telefonickej do roviny osobných stretnutí, ktoré prebiehali niekoľko dní. Diskutovalo sa nad výkladom jednotlivých zákonov, akým spôsobom s nimi pracovať, aby sme neporušili legislatívu, aby bolo vyúčtovanie filmu akceptovateľné. V mojom vnímaní vtedy nastal zlomový moment, počas ktorého som si spätne uvedomil dôležitosť seminárov zo školy, pri ktorých som nemal vždy stopercentnú pozornosť. Samotné spracovanie účtovníctva v rámci kultúrno-kreatívneho priemyslu si aj zo strany ekonóma vyžaduje hĺbkovú analýzu, pričom pochopenie problematiky a spôsobu, akým ekonomicky hraný film spracovávať, sa často zisťuje až „za pochodu“. Výrazne osobný rozmer spomínam zámerne, nakoľko znamenal vlastné duševné obohatenie a pochopenie problémov, na ktoré sa nie vždy dá v škole teoreticky pripraviť. V rámci môjho celkového štúdia sa prevažne rozoberali témy z produkcie, akým spôsobom film vyvinúť, technika natáčania a znalosť audiovizuálneho priemyslu vo fázach produkcie a distribúcie, prípadne festivalov. S rozpočtom sa pracovalo výhradne v rovine odhadovaných nákladov, ale chýbal koncový rozmer, či sú napríklad všetky položky účtovateľné podľa zákona vo firme, ktorá si ako hlavný predmet podnikania uvádza výrobu filmových a televíznych programov. Za všetky uvediem len doteraz bližšie nekomunikovaný fakt o položke v každom rozpočte akejkolvek kultúry – náklady na ubytovanie, náklady na cestovné (letenky, lístky na vlak, lístky na autobus). Nielen v prípade študentov produkcie, ale aj v profesionálnom živote išlo o položky, z ktorých sa hradila výroba (natáčanie) filmu. Úhrady za poskytnuté služby majú prebiehať cez producentský subjekt. Práve v tomto smere sa vyskytuje základný problém, ktorý pri štúdiu nie je odkomunikovaný – producentský subjekt, ktorým je s.r.o., môže náklady na ubytovanie a cestu hradiť výlučne konateľovi, spoločníkom alebo svojim zamestnancom. Nie je možné vykonávať úhrady za živnostníkov, či iné právnické osoby. Zákonná úprava je nastavená v zmysle re-fakturácie, čo v jednoduchom vysvetlení znamená, že napríklad kameraman, ktorý vystupuje ako SZČO smerom k producentovi, ktorý zaňho úhradu spomínaného ubytovania alebo cestovného uhradil, je povinný vystaviť zápočtovú faktúru, ktorá bude z hľadiska celkového objemu

predstavovať sumu za odvedenú prácu, plus náklady, ktoré vznikli pri výkone jeho činnosti (možnosť je sa odvolať aj na samotné znenie zákonnej úpravy, kde je jeho právny stav uvedený ako osoba, ktorá podniká na vlastné náklady, vlastné riziko a vo svojom mene). V opačnom prípade je účtovník, ktorý úhradu spracováva, povinný označiť danú faktúru, resp. zmluvu, ako nedaňový výdavok a pripočítať to k zisku spoločnosti, ktorý podlieha dani z príjmu. Praktická rovina, ktorá sa vyskytuje je skutočnosť, že drvivá väčšina pracovníkov filmového priemyslu nemá znalosť o tom, že uvedený postup musí dodržať v tomto smere. Ak sa pozrieme na uvedený problém z celkového pohľadu spoločností pôsobiacich v audiovizuálnom priemysle, väčšina z nich by mala pri daňovej kontrole problém preukázať oprávnenosť uvedených výdavkov. Okrem sankcie zo strany Daňového úradu by následne podliehala aj správne konaniu pre zle odvedenú DPH. Sumy, o ktoré sa v tomto prípade jedná, predstavujú niekoľko tisíc eur a z pohľadu ekonomickej sily jednotlivých subjektov môžu byť až likvidačné.

Druhým výrazným faktorom ovplyvňujúcim podnikanie a hospodárenie spoločností je ekonomická bilancia a hospodársky výsledok, ktorý sa vyčísluje vždy za jeden fiškálny rok a ukazuje skutočnosť, či sa daná spoločnosť ocitla v strate alebo zisku. Je všeobecne známa skutočnosť, že vývoj a výroba celovečerného filmu môže predstavovať proces trvajúci niekoľko rokov a častokrát nie je jeho rýchlosť ovplyvniteľná zo strany daňovníka (producentského subjektu). Podliehajú tomu napríklad schválené, resp. neschválené dotácie zo strany schém verejnej podpory, cez ktoré štát kinematografiu dotuje. Významný prvok tvorí aj scenár samotného filmového diela, ktorý môže pracovať s motívom niekoľkých ročných období, ktoré sa pravidelne striedajú. Producent je nútený natáčanie rozdeliť na niekoľko etáp, pričom náklady sa presúvajú v roku. Pri vytváraní účtovnej súvahy je preto dôležité nájsť správny systém a spôsob, akým je možné uvedený stav riešiť. Firmy, ktoré dnes pôsobia ako účtovnícko-poradenské spoločnosti v oblasti audiovizie, by mali viesť tzv. projektové účtovanie, t.j. že náklady, ktoré sú v predmete fakturácie jasne označené, ako súvisiace s aktuálne rozpracovaným projektom, treba zaradiť do samostatného strediska (účtovný pojem vyjadrujúci oblasť nákladov jedného projektu, pod ktorý v priebehu jeho trvania nabiehajú) a prenášať ho cez jednotlivé roky. Ľahko ale môže prísť k praktickej situácii, ktorá je vo filmovom priemysle bežná a súvisí s cashflow v rámci výroby. Koprodukčný partner, ktorým môže byť napríklad verejnoprávna televízia, na základe zmluvy poskytne finančný vklad do poriadku z titulu zmluvne dohodnutého harmonogramu. Problémom je, keď náklady, ktoré by mali byť producerským subjektom a zároveň prijímateľom dotácie uhradené, sa vyskytnú napríklad v decembri predchádzajúceho roku a plnenie zo strany koproducenta príde na účet v januári, čo je ale z pohľadu účtovníctva už budúci rok (prakticky sa dá tento problém obísť vystavením faktúry zo strany prijímateľa s dátumom dodania v roku minulom). Na strane

nákladov sa preto objaví vysoká čiastka, na starne príjmom ale chýba párovanie, ktoré by vytvorilo ekonomický balans. V prípade, ak by sa na to účtovník pozeral bez možnosti zapojenia svojich vlastných schopností, vyšla by mu ekonomická strata, ktorá sa vzhľadom na rozpočty jednotlivých filmových projektov môže pohybovať v státisícoch eur. Väčšina producentských firiem pôsobiacich v Českej republike a na Slovensku (uvedené štáty spomínam zámerne, nakoľko majú veľmi intenzívnu a dlhotrvajúcu tradíciu vzájomných filmových koprodukcii a zároveň aj jednotliví členovia štábu pracujú pre jedny alebo druhé producentské subjekty) má základné imanie pohybujúce sa v minimálne zákonom predpísanej sume, ktorá predstavuje 5 tisíc eur (SK) alebo 1 korunu (ČR). Z titulu zákonnej úpravy, ak strata obchodnej spoločnosti prevyšuje hodnotu základného imania a hodnotu aktív, ktorými spoločnosť disponuje (ide o dlhodobý hmotný i nehmotný majetok, ktorý v praxi predstavuje osobné automobily, počítače alebo budovy), je povinný uvrhnúť ju štatutárny orgán na základe rozhodnutia valného zhromaždenia do likvidácie. Prakticky môžem tvrdiť, že existuje niekoľko filmových spoločností, ktoré by už dnes neexistovali, nakoľko sa im uvedený problém stal. Tok peňazí je samostatná kategória v rámci výroby filmu a tento problém osobne vnímam ako deficit, že dodnes zo strany orgánov Slovenskej republiky nie je záujem o bližšie spresnenie legislatívy, akým spôsobom zahrnúť do zákona o dani z príjmov a zákona o DPH problematiku spoločností pôsobiacich v kultúre. Nejde iba o problém filmu, aj keď práve ten je hlavnou témou mojej práce. Pôsobím aj v hudobnom priemysle, mnou opisovaná problematika častokrát súvisí so splatnosťou faktúr. Na základe niekoľkých výskumov a meraní európskych inštitúcií pravidelne vychádza, že Slovenská republika a jej subjekty majú jednu z najhorších lehôt splatnosti faktúr a platba za služby v priemere trvá takmer dva mesiace. Rovnako to je i s vymožitelnosťou práva a je nemálo príkladov s problémom DPH.

Daň z pridanej hodnoty predstavuje rovnako mimoriadne dôležitú súčasť podnikania v rámci producentskej spoločnosti. Späťne by som vedel povedať, že proces výučby na vysokej škole predstavuje DPH vo všeobecnej rovine, ako funguje pri transakciách za služby a tovary, ale nereflektuje na vysvetlenia z pohľadu filmovej výroby. Sú tam prítomné opäť dve roviny, cez ktoré je možné problematiku špecifikovať. Z pohľadu cashflow celého filmového projektu a z pohľadu naplňovania záväzkov v rámci medzinárodných koprodukcii.

Vo veci prvého je všeobecne platné, že každý filmový rozpočet musí byť kalkulovaný bez DPH, t.j. ceny služieb a práce sa musia do rozpočtu prenášať vo svojej základnej sadzbe. Aj na základe verejne dostupného metodického usmernenia zo strany Audiovizuálneho fondu je jasné, že prijímatelia dotácie nesmú prostriedky používať na úhradu daní, medzi ktoré patrí aj DPH. V prípade, ak ide o začínajúcu producentскую spoločnosť, ktorá z titulu svojho vzniku pravdepodobne ešte nedisponuje obratom, ktorý by ju zo zákona určil ako platiteľský subjekt

(na Slovensku táto „hranica“ predstavuje obrat 49 970 eur, ktorý daňovník dosiahne o 12 za sebou nasledujúcich kalendárnych mesiacov, v rámci Českej republiky je časová lehota rovnaká, avšak tohtoročná novelizácia zákona finančnú hranicu obratu stanovila na 2 milióny korún z pôvodného 1 milióna), musí počítať s tým, že približne 20% zo získaných finančných prostriedkov, napríklad z dotácie AVF či iného regionálneho fondu, odvedie štátu na dani, z čoho jej nevzniká nárok na odpočet. Jednoduchým príkladom bude modelový rozpočet menšieho hraného filmu, ktorý predstavuje 1 milión eur. Producent musí predpokladať, že väčšina subjektov v priemysle, od ktorých bude služby odoberať, je platiteľmi DPH, daňové doklady za poskytnuté služby preto s vyčíslením sadzby vystavia. Pri tomto modeli predstavuje odvod štátu približne 20%, čo je 200 tisíc eur, ktoré bez nároku na odpočet odvedie. Uvedený príklad spomínam zámerne, nakoľko na krytie DPH sa často zabúda pri vzdelávaní nasledujúcej generácie filmových producentov. V prípade, ak je firma platiteľským subjektom, má nárok na plný odpočet a je vysoký predpoklad, že sa v nasledujúcej trojmesačnej lehote finančné prostriedky vrátia naspäť na účet v podobe tzv. nadmerného odpočtu. Ťažisko, ktoré ale producent nesie pri výrobe filmu z titulu „zálohy výroby na DPH“ je čisto iba na ňom a na ekonomickej sile jeho vlastnej spoločnosti. Späťne s tým súvisí aj spomínaná splatnosť faktúry a jej vymáhanie – v prípade, ak je daňový doklad vystavený na výstupe, to znamená, že má subjekt úhradu prijať, ak je platiteľom, pripočíta aj DPH. Ak faktúra nie je bez ohľadu na dôvody uhradená, daňovník, ktorý ju vystavil, musí DPH štátu odvieť, pričom Finančné riaditeľstvo nezaujíma, či bo doklad uhradený zo strany odberateľa.

Druhým príkladom vo veci DPH je tzv. cezhraničná sadzba. Ide o inštitút identifikovanej osoby, ktorý sa dá pomerne jednoducho vysvetliť na najbežnejšej forme, ktorá sa pri výrobe filmu vyskytuje. Je dôležité poznamenať, že určujúcu úlohu pri zdanení hrá skutočnosť, kde je miesto dodania služby (keďže tovary sú pri výrobe filmu zastúpené iba minoritne, avšak aj tam ide o rovnakú zákonnú úpravu). Český živnostník, ktorý vykoná prácu pre slovenského producenta, ktorý nie je platiteľom DPH na Slovensku, vystaví daňový doklad za dodanie služieb. Je predpoklad, že ani živnostník nie je z titulu svojho obratu platiteľom DPH. Vtedy na strane slovenského subjektu vzniká povinnosť (resp. vzniká podľa zákona ešte pred samotným prijatím služby) registrovať sa k DPH a uvedený príjem zahraničnej podnikateľskej osoby zdaňovať s príslušnou sadzbou DPH v Slovenskej republike. V generalizačnom vyjadrení pri mesačnej uzávierke účtovných dokladov sa k nadobudnutému honoráru pripočíta sadzba DPH, ktorú následne musí producent uhradiť bez nároku na odpočet.

Detailné príklady, ktoré som uviedol, patria medzi hlavné dôvody, pre ktoré som sa rozhodol zaoberať problematikou účtovníctva v rámci filmu a jeho následného ekonomického postavenia. Vzhľadom na nevyhnutnosť zúženia uvedenej témy som si zvolil hraný film, ktorý

z finančného hľadiska predstavuje najväčší a aj najťažší ekonomický „balík“ a v smere právnických osôb spoločnosť s ručením obmedzeným, nakoľko ide rovnako o najbežnejšiu formu podnikania.

Úvodnú kapitolu som sa zámerne rozhodol využiť na detailnejšie opisy príkladov, ktoré sa v praxi zvyknú vyskytovať pomerne často. Vzhľadom na nevyhnutnosť vysvetliť princíp som preto zvolil aj miestami neformálnejší jazyk. V ďalších kapitolách bude pracovať s účtovnou a odbornou terminológiou, ktorej pochopenie je často najlepšie možné na názorných príkladoch, ktoré som stručne zhrnul v úvode.

V práci sa zároveň vyskytuje nízky počet využitých knižných alebo internetových zdrojov. Veľká časť práce je napísaná na základe znalostí z praktických príkladov a ich syntéze pre účtovný prípad filmového projektu. Záverečná časť práce vo veci start-upu je pôvodným dielom autora práce doteraz nepublikovaným.

1. PODNIKANIE VO FILMOVOM PRIEMYSELE

1.1 Stručná história v aktuálnom kontexte

Zo všeobecného pohľadu je možné na základe faktov histórie dnes relatívne detailne popísať špecifiká spoločenského zriadenia, v ktorom spoločnosť bola pred udalosťami z novembra 1989. Známejším a hodnotovo (z môjho osobného pohľadu) dôležitejším je smer sociálny a sociologický, ktorý predstavuje najmä zmenu totalitného zriadenia štátneho systému na demokratický, zavedenie politickej plurality a reálne v praxi aplikované dodržiavanie základných ľudských práv a slobôd vrátane výsady prezentácie vlastného (i rozdielneho) názoru. Je pochopiteľné, že uvedené poznanie tvorí v dnešnom vzdelávacom systéme prvý bod, s ktorým prichádza mládež do kontaktu v priebehu procesu výuky na základných a stredných školách. Postupným plynutím času sa môže zdať, že systém, ktorý medzi ľuďmi cielene budoval strach a komunikoval motív vnútorného nepriateľa ako pracovný nástroj na vytváranie motivačného účinku produkovať a rozvíjať zbrojný priemysel, organizovať branné cvičenia, či obhajoval povinnú vojenskú službu v trvaní dvoch rokov, je už dávnu minulosťou, v ktorej pre dnešné deti vyrastali prevažne starí rodičia. Predstava neslobody, udávania a nemožnosti slobodného cestovania do zahraničia dnes môže pôsobiť ako zdanlivo nemožná opakovania. Autor tejto práce vznikajúcej v auguste 2023 si je vedomý spoločenskej polarizácie na Slovensku a vyššie uvedené informácie spomína zámerne – pred predčasnými parlamentnými voľbami sme svedkami popierania faktov, šírenia dezinformácií a absolútnej deformácie slušnosti a schopnosti akceptovať v rovine rešpektu a porozumenia druhý, resp. iný názor. Nie je prehnané uvedenými slovami opísať aktuálny stav ako krízu demokracie, do ktorej sme sa dostali viac ako tridsať rokov po tom, čo ju naši rodičia a starí rodičia museli aktívne „vybojovať“ v uliciach československých miest. Spomínaný časový odstup dnes vytvára jav zabudnutia, typický najmä pre slovenskú spoločnosť, ktorého krátkodobosť je v aktuálnom kontexte až negatívne prekvapujúca. Vzhľadom na udalosti posledných rokov poznačených najmä vraždou novinára J. Kuciaka a jeho snúbenice M. Kušnírovej, čelíme ohrozeniu demokracie z pohľadu návratu autoritárskej formy vládnutia prezentovanej časťou politických predstaviteľov. Mladí ľudia, prvovoliči, rozhodujúci sa na základe vlastného úsudku a poznania, ktoré veľmi kvalitne spracovali novinári¹, mali predstavovať akúsi formu nádeje budúcich generácií, že niektoré návraty naozaj už nie sú možné. Žiaľ, viac ako tri dekády vzdelávací systém neformuje študentov, je chudobný na plošné inovácie v školstve a prístupy k analytickému, či kritickému mysleniu, najmä na

¹ TOMKOVÁ, Šimona, 2023, *Príbehy prvovoličov: Zdravotná sestra verí Kollárovi, nebinárna osoba PS, mladý kresťan si vyberá medzi SNS a Republikou* [online] <https://dennikn.sk/3489857/pribehy-prvovolicov-babka-place-za-komunizmom-otec-voli-kotlebu-a-pise-to-aj-na-faceboook/>

nedostatočné kvalitatívne procesy pri vzdelávaní nových študentov (vrátane študentov pedagogických smerov) a tak poznačil stav slovenskej spoločnosti, ktorý je na záver možné vyjadriť slovom stagnácia a vo forme hodnôt devalvácia. Vo výsledku sa, okrem iných pozorovateľných skutočností, ich názory a postoje prejavajú aj vyjadrením politického názoru vo voľbách, komu dajú občania príležitosť spravovať veci verejné a zastupovať ich názorové presvedčenie. Súčasná takmer polovica slovenskej spoločnosti generuje dopyt po autoritárskej forme vlády, po „vodcovi“, ktorý rázne príde s jednoduchými riešeniami, istotami a poriadkom. Z uvedeného novinárskeho textu vyplýva, že aj navonok vzdelaní mladí ľudia „počujú“ na všeobecné populistické frázy, či politické gestá ako osobné stretnutie s podaním ruky a majú tendenciu nekriticky a v takmer pomýlenom kontexte kriticky zhodnotiť, kde je podstata veci. Z pohľadu autora tejto práce ide o generačnú krízu a princíp opakujúceho sa kola, kedy sa spoločnosť začína ocitať v situácii, z ktorej sa už viackrát dokázala vymaniť. S nádejou celosvetového technologického pokroku a jednoduchosti prístupu k informáciám bolo možné dúfať, že s príchodom novej generácie nebude hroziť, že správu štátu preberú do rúk ľavicových radikalizovaných populistov, či priam novodobí fašisti. Bohužiaľ sa javí, že to neplatí.

Spoločenský jav, ktorý je možné bez problémov označiť za krízu demokracie, je dôležitý pre kontext tejto práce. Otvplyvňuje totiž ekonomiku, ktorá z pôvodne trhovo plánovanej (definovanej najmä tzv. päťročnicami) prešla na kapitálovú formu hospodárstva a ako je už dnes známe, podmanila sa neviditeľnej ruke trhu detailne opísanej v histórii prvotne publicistom A. Smithom. Filmový priemysel, ako jeden z odvetví kreatívno-kultúrnej výrobnnej sféry, možno v našich európskych (slovenských) podmienkach označiť v súčasnosti za hybridný systém z pohľadu ekonomickej sily a udržateľnosti. Predstavuje jednu z najmladších umeleckých foriem, ktorá pred rokom 1989 za komunistického režimu spadala pod centrálnu riadenú ekonomiku s pomerne jasne definovanými kvantitatívnymi počtami plánovane vyrobených kinematografických diel. Ako prevažná časť hospodárstva sa v makroekonomických ukazovateľoch (teda pre pochopenie najmä v otázke efektívnosti vynaložených prostriedkov, analýze ich investície) neriadila princípom návratnosti a neskoršieho zhodnotenia. Výsledný ekonomický profit nepredstavoval jeden zo základných cieľov nevyhnutných nielen pre rozvoj kinematografie ako celku. Kinematografia bola v Československu zoštátnená po skončení druhej svetovej vojny, pričom vtedajšie podnikateľské prostredie bolo definované priamo v zmenách zákona obnovenej republiky v nasledujúcej forme: *„monopol štátu v oblasti výroby a distribúcie filmov bol legislatívne upravený dekrétom prezidenta republiky č. 50/1945 Zb. o opatreniach v oblasti filmu. V § 1, ods. 1 dekrétu sa uvádza, že „na prevádzku filmových ateliérov, na výrobu osvetlených filmov kinematografických (ďalej len „filmov“), na laboratórne spracovanie filmov, na požičiavanie filmov, ako aj na ich verejné premietanie je výhradne oprávnený štát“. Ustanovenie § 1, ods. 2*

určilo, že „na dovoz a vývoz filmov pre celé územie Československej republiky je taktiež oprávnený výhradne štát“. V § 2, ods. 1 dekrétu sa uplatnil princíp zoštátnenia majetku osôb dovtedy pôsobiacich v kinematografii: „Doterajší prevádzkovatelia podnikov uvedených v § 1 ods. 1 a 2 sú povinní odovzdať ministerstvu informácií všetky predmety prevádzky, prevádzkové prostriedky, zásoby surovín a iného materiálu, ako aj všetky prevádzkové zariadenia podnikov, vrátane prevádzok, ktoré majú vo vlastníctve, v nájme alebo v užívaní kdekoľvek v zemi Českej a Moravskoslezskej alebo v colnej cudzine, pričom ministerstvo týmto vstupuje do práv a záväzkov doterajších prevádzkovateľov.“ Zároveň sa v § 2, ods. 2 dekrétu určilo, že „všetok majetok podnikov uvedených v § 1 ods. 1 a 2 prechádza dňom odovzdania do vlastníctva štátu, ktorý tento majetok môže preniesť v celku alebo po častiach na právnické osoby štátom zriadené.“² Detailná definícia vtedajšieho zákona, ktorá jasne upravovala vzťahy v kinematografii, znamenala prebratie riadenia a ekonomickej činnosti v oblasti filmového priemyslu výhradne do moci štátnej. Ako ďalej v citovanej publikácii uvádza jej autor, profesor Martin Šmatlák konštatovanie, že práve kinematografia bola jedným z prvých odvetví, na ktoré sa vtedajšia vládna moc zamerala. Neskôr, v rámci udalostí z roku 1948 známych ako februárový prevrat, boli znárodnené a násilne štátom prebraté i všetky ďalšie oblasti priemyselných odvetví, pričom štátne vlastníctvo sa stalo jediným prípustným typom nadobudnutia a spravovania majetku. Ideologické zdôvodnenie potreby sociálnej spravodlivosti, kedy „pracujúci ľud vlastní všetko“ sa ukázalo, najmä z neskorších ekonomických dát výkonnosti, ako absolútne nefunkčné nielen v dlhodobom (dekády), ale i v krátkodobom meradle. Vo veľkej miere to ovplyvnili najmä sociologické a subjektívne javy, akými boli neehospodárny prístup k spoločnému majetku, nedostatočná vzdelanosť a profesionalita vedúcich pracovníkov, či obyčajná ľudská chamtivosť v kontexte zneužitia právomocí. Paradoxom je, že rovnaký princíp krízy hodnôt a podiel nedostatočného vzdelania definuje aj súčasný spoločenský a ekonomický svet, najmä v štátnych podnikoch, ktorý sa už dnes neprejavuje – v prehnanom, ale veľmi jasnom príklade „jednej kamery alebo filmovej rekvizity, ktorú si niekto zoberie po natáčaní domov“ – ale formou predražených tendrov s pochybnými víťaznými uchádzačmi, či uzatváraním zmlúv na priamo bez verejnej súťaže. Samostatnú kapitolu tvoria podvody s daňou z pridanej hodnoty, či neúmerná optimalizácia daní z príjmu. Pre objektivnosť treba poznamenať, že zo všeobecného pozorovania a vnímania spoločnosti sa pomaly veci zlepšujú s vyšším podielom transparentnosti a vnútornej kontroly (v horizonte porovnania porevolučných rokov).

² ŠMATLÁK, Martin, 2011, *Dlhý čas ožívania na ceste k odštátneniu slovenskej kinematografie*, Bratislava, Časopis Kino-Ikon, s. 5,6

Je dôležité poznamenať, že z historického hľadiska uvedené fakty historické, legislatívne a ekonomické neboli v priamej úmere závislé na výslednej kvalite filmových diel (väčšina z nich je dodnes považovaná za mimoriadne hodnotné v rozvoji profesionálnej tvorivej stránky, či prínosu z pohľadu kultúrneho obohatenia).

Pre obdobie deväťdesiatych rokov je príznačná ekonomická transformácia pri prevode štátneho majetku do súkromných rúk reprezentovaná privatizačnými procesmi. Z dnešného pohľadu je možné tvrdiť, že vládne riadenie (zosobnené v osobe premiéra Vladimíra Mečiara) predaja majetku za účelom jeho ďalšieho rozvoja, kapitálového zhodnotenia a podpory vtedy rozvíjajúceho sa privátneho podnikateľského prostredia bolo poznačené veľmi nehospodárnym, neekonomickým a vo výsledku korupčným prístupom. Uvedená zmena majiteľa súvisí aj s vtedajšími filmovými ateliérmi, podľa ich sídla pomenovanými Slovenská filmová tvorba – Koliba (*d'alej len „SFK“*). Komplex dvoch veľkých filmových ateliérov, dominantnej administratívnej budovy a príslušných menších stavebných objektov, v ktorých sídlili strižne, filmové laboratória alebo zvukové postprodukčné pracovisko s pokrokovými architektonickými prvkami vzhľadom na špecifické procesy výroby, bol v polovici 90. rokov transformovaný na akciový podnik s uplatnením vlastníckych princípov kapitálového trhu (filmoví pracovníci a profesionáli dovtedy pôsobiaci v SFK dostali formálnu možnosť zakúpiť si akcie spoločnosti, ktoré sa mali jej ďalšou činnosťou zhodnocovať). *„S odstupom času možno konštatovať, že zamoťaným, spochybňovaným a najmä netransparentným spôsobom privatizácie bývalých štátnych podnikov pôsobiacich v kinematografii sa na Slovensku nielen výrazne deformoval proces transformácie celého systému kinematografie, ale sa aj celkom premárnila príležitosť vytvoriť efektívnym predajom štátneho majetku základný zdroj financií potrebný na zriadenie nového podporného systému. Zároveň sa na dlhší čas minimalizovala možnosť zabezpečiť pre tento systém ďalšie pravidelné finančné príjmy, ktoré by neboli výlučne závislé od štátneho rozpočtu a ktorých základom by bol stabilný výkon podnikateľskej činnosti subjektov pôsobiacich v audiovizuálnom prostredí“*.³ Ako je spomínané v úvode tejto kapitoly, aktuálne podnikanie vo filme si autor práce dovoľil pomenovať ako istý typ hybridu, teda paralelne pri sebe uplatňovaných princípov ekonomickej činnosti. Z prevažnej časti je reprezentovaný závislosťou vývoja, vzniku a distribúcie národných filmových diel na štátnom rozpočte prostredníctvom dotácií z umeleckých fondov formou selektívnej alebo automatickej podpory. Sekundárnu oblasť tvorí vlastná činnosť podnikateľských subjektov – reprezentovaná najmä nezávislými producentskými spoločnosťami a súkromnými televíznymi vysielateľmi, ktorých už v súčasnosti treba brať ako súčasť pojmu kinematografia v kontexte tvorby hraného a dokumentárneho audiovizuálneho obsahu cielene určeného pre online distribučné platformy

³ ŠMATLÁK, Martin, 2011, *Dlhý čas ožívania na ceste k odštátneniu slovenskej kinematografie*, Bratislava, Časopis Kino-Ikon, s. 9

– a ekonomická exploatácia dokončených filmových diel prostredníctvom akvizičného predaja, či finančných podielov z distribúcie (kino, televízia, streamovacie služby). Tieto dva „systémy“ spoločne koexistujú od pádu komunizmu, prechádzajú istou formou vývoja a zdokonaľovania v štruktúre podpory, vzhľadom na zvyšujúci sa, avšak stále prevažne nárazový počet divákov na konkrétny titul v kinách, ktorý je nevyhnutný k návratnosti nákladov vynaložených na filmové dielo, predstavujú dotačné okruhy Audiovizuálneho fondu, zriadeného v roku 2008, hlavnú a kľúčovú súčasť podpory kinematografie vytvárajúcej priestor a možnosti pre nezávislých filmových producentov získať počiatočný kapitál pre vývoj filmového projektu a neskôr možnosť ho umelecky a organizačne zhotoviť.

1.2. Formy podnikania v audiovizuálnom priemysle

Spoločenské zmeny v roku 1989 neznamenal iba možnosť slobody na úrovni jednotlivca, ale aj zásadné legislatívne zmeny v oblasti obchodu a služieb. Dovtedajšia zákonná úprava neumožňovala kapitálové formy podnikania, v praxi nebolo povolené zakladať žiadny typ obchodnej spoločnosti, ktorá by bola v súkromnom vlastníctve. Filmoví profesionáli boli združení v trvalom pracovnom pomere buď ako zamestnanci Slovenskej filmovej tvorby alebo ako súčasť Československej televízie. Z dnešného pohľadu tak nielen neboli prítomní nezávislí producenti, ale formálne neexistoval ani len podnikateľský status, ktorý dnes ľudovo poznáme ako „umelec na voľnej nohe“. Paradoxom je, že ani v dnešných zákonoch Slovenskej republiky sa nevyskytuje jednoznačná úprava a definícia slobodného povolania formou právneho predpisu zameraného na uvedený výklad zákona. „V právnych predpisoch sa tento pojem však predsa len vyskytuje:

- *Zákon č. 136/2010 Z.z. o službách na vnútornom trhu a o zmene a doplnení niektorých zákonov (§ 2 – vymedzenie niektorých pojmov – službou sa na účely tohto zákona rozumie akákoľvek samostatne zárobková činnosť priemyselnej, výrobnnej, obchodnej alebo remeselnej povahy alebo činnosť v oblasti slobodných povolání, ktorá je príjemcovi služby poskytovaná spravidla za odplatu, činnosť znalcov, tlmočníkov, prekladateľov)⁴*

Uvedená skutočnosť, že štát dodnes nepredstavil jasnú definíciu živnosti v rámci slobodného povolania, do ktorého spadá aj umelecký pracovník, je nevyhovujúce a v priebehu podnikateľskej činnosti to aj pri jednoduchej forme podnikania a vedenia účtovníctva môže

⁴ PIKO, Martin, 2013, *Slobodné povolania* [publikované online 14.01.2013] <https://www.podnikajte.sk/pravne-formy/slobodne-povolania>

vytvárať odlišný výklad zákona, resp. domýšľanie si a aplikáciou syntézy na už existujúce zákony s cieľom dosiahnuť požadovaný stav. Vzhľadom na relatívne vysoký počet samostatne zárobkovo činných osôb (*d'alej len „SZČO“*) je v kontexte budúcnosti potrebné, aby štát pristupoval zodpovednejšie smerom ku vzťahu k týmto typom povolání. Ústredným predmetom tejto práce je ďalšia a najviac využívaná forma podnikateľskej činnosti – spoločnosť s ručením obmedzeným – ako je ale všeobecne známe, hoci na to neexistujú dáta, nakoľko uvedený stav ešte nebol podrobený výskumu, postreh vyplýva hlavne z pozorovaní autora tejto práce, väčšina filmových profesionálov prechádza z formy SZČO na tzv. jednoosobové firmy.

Práve posledná menovaná právna forma sa stala a dodnes je najvyužívanejší spôsob podnikania na v kultúrnej oblasti. Ide o kapitálový druh spoločnosti, ktorá podniká vo svojom mene, na vlastné riziko a s cieľom dosiahnutia zisku. Ručí iba svojim majetkom, ktorý pri jej založení predstavuje hodnotu základného imania, neskôr sa zväčšuje v závislosti od investícií a nákupu jednotlivých aktív, prípadne vzniku pasív. Ako štatutárny orgán má konateľa spoločnosti, ktorý v jej mene i jedná a má spôsobilosť na právne úkony. Pri jej založení sa musí preukázať plnoletosťou a bezúhonnosťou.

Využívanou medzi filmovými producentmi sa táto uvedená právna forma stala najmä z dôvodu jej pomerne jednoduchého založenia a s existenciou najmenšieho rizika v prípade, ak by sa dostala do finančnej insolvencie. Zároveň sa s.r.o. prispôsobujú do veľkej miery aj inštitúcie „na druhej strane“, ktorými sú prevažne fondy, či televízie. Svoje registračné systémy, v ktorých žiadateľ píše projekt sú nastavené tak, aby povinné prílohy žiadosti reflektovali v kontexte uvedenej právnej formy, t.j. priloženie poslednej účtovnej závierky žiadateľa, potvrdenie o disponibilnom zostatku alebo výpis z obchodného registra.

Dôležité je aspoň okrajovo spomenúť aj iné formy podnikania, ktoré zákon umožňuje. V kategórii kapitálových spoločností ide o verejnú obchodnú spoločnosť, ktorá je veľmi jednoduchá na založenie, avšak jej nevýhoda spočíva v ručení majetkom jej konateľov, nie je majetkom samotnej spoločnosti. Typ komanditnej spoločnosti je takmer nevyužívaný pre svoju komplikovanosť. Dodnes častá a populárna forma občianskeho združenia má základný problém v účele, za ktorým vzniká a tým je nezisková činnosť. Nakoľko aj filmový priemysel má generovať zisk, právna entita, v ktorej podnikateľská aktivita je uvedená iba ako vedľajšia, je krajne nevhodná.

1.3. Spoločnosť s ručením obmedzeným v kontexte audiovizuálneho priemyslu

Slovenská republika ako samostatný štátny útvar vznikla 1. januára 1993, Ministerstvo kultúry cez organizáciu Slovenský filmový ústav však začalo viesť na princípe pravidelnej aktualizácie zoznam osôb pôsobiacich v audiovizii až od 1. júla 2015 v zmysle § 6 Zákona č. 40/2015 Z.z. o audiovizii. V zákone je uvedené, že sa jedná najmä o osoby (právnické alebo fyzické), ktoré sú prostredníctvom predmetov podnikania oprávnené na vykonávanie činností ako *„výrobcovia slovenských audiovizuálnych diel, okrem výrobcov slovenských audiovizuálnych diel, ktoré sú vyrobené výlučne na účely televízneho vysielania a sú uvádzané na verejnosti iba prostredníctvom televízneho vysielania.“*⁵ V rámci poznámky je potrebné dodať, že posledná aktualizácia zákona bola vykonaná počiatkom nového kalendárneho roku 2023 a nezahŕňa v sebe aktuálne úpravu pre nové médiá, ktoré sú vytvárané za účelom prezentácie výhradne prostredníctvom internetu v online priestore. Na základe výkladu zákona by sa preto streamovacie spoločnosti, ak by boli zriadené iba za účelom tvorby obsahu pre streamovacie platformy, dnes známe aj ako nové médiá, nedali legálne považovať za tvorcov slovenských audiovizuálnych diel. Samozrejme, že reálna prax a súčasný stav kinematografie, jej financovanie a možnosti nepredpokladajú, že v dohľadnom čase bude zákon riešiť aj tento problém. Vzhľadom na minulosť je nepravdepodobné, že sa na vzniknutý stav bude opätovne reagovať spätne, nie v predstihu. Na základe rovnakého platného znenia zákona existuje aj Evidencia nezávislých producentov v audiovizii, ktorú vedie Audiovizuálny fond. Definícia pojmu nezávislý producent je uvedená priamo v zákone ako *„výrobca audiovizuálneho diela zapísaný v zozname nezávislých producentov, ktorý spĺňa tieto podmienky: nie je vysielateľom, nie je vysielateľom personálne ani majetkovo prepojeným a minútáž audiovizuálnych diel ním vyrobených pôvodne pre televízne vysielanie jedného televízneho vysielateľa nepredstavuje viac ako 90% celkovej minútáže audiovizuálnych diel vrátane ním vyrobených kinematografických diel“*.⁶ Zákon pre producentov uvádza aj oznamovaciu povinnosť, ktorú sú povinný vykonať vo vzťahu k svojej plánovanej činnosti. Tá priamo súvisí so zriadením vhodnej právnej formy, prostredníctvom ktorej má producent obchodnú a výrobnú činnosť vykonávať vo svojom mene, na vlastnú zodpovednosť a riziko. V doterajšej novodobej kinematografii sa vyskytli aj príklady, kedy bolo filmové dielo produkované cez fyzickú osobu – podnikateľa ako živnostníka (napr. slovenský film z roku 2019 s názvom „Loli

⁵ Zákon č. 40/2015 Z.z. z 3. februára 2015 o audiovizii a o zmene a doplnení niektorých zákon, Druhá časť, Evidencie, odsek 2. Evidencia osôb pôsobiacich v audiovizii, § 6 Zoznam osôb pôsobiacich v audiovizii, bod 1. <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2015-40>

⁶ Zákon č. 40/2015 Z.z. z 3. februára 2015 o audiovizii a o zmene a doplnení niektorých zákon, Druhá časť, Evidencie, odsek 2. Evidencia nezávislých producentov, § 8 Nezávislý producent v audiovizii, bod 1. <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2015-40>

paradička“, kde je ako producentský subjekt uvedená pani Marka Staviarska, ktorá je aj držiteľom majetkových práv k dielu). Na základe údajov z webovej stránky Audiovizuálneho fondu, v karte Zoznamu nezávislých producentov je zrejmé, že subjekty pôsobiace ako nezávislí producenti sú takmer výlučne spoločnosti s ručením obmedzeným. Menný prehľad potvrdzuje aj všeobecne platnú prax. Dôvody, na ktorých stojí rozhodnutie zvoliť si uvedenú formu podnikania, majú praktický rozmer, pričom tým najvýraznejším je prezentácia vlastnej obchodnej značky (najčastejšie prostredníctvom aj samotného obchodného mena).

Spoločnosť s ručením je možné založiť na základe znenia a definície Obchodného zákonníka v zmysle Zákona č. 513/1991 na základe § 105 a §105b, ktoré menujú jej základnú charakteristiku, najmä skutočnosť, že môže vzniknúť z vôle jedného konateľa a spoločníka a je tvorená jeho vopred určeným kapitálovým vkladom základného imania vyjadrujúceho podiel spoločníka. Ústredný dokument špecifikujúci a popisujúci princípy, na základe ktorých bude spoločnosť vykonávať podnikateľskú činnosť, je predmetom Spoločenskej zmluvy pri dvoch a viac spoločníkoch, resp. Zakladateľskej listiny, ak v osobe spoločníka firmy vystupuje iba jedna osoba. Dôležitým faktom je, že zakladajúcimi osobami môžu byť fyzické alebo právnické osoby. Samotná spoločnosť vzniká zápisom do Obchodného registra príslušného registrovaného súdu v mieste jej sídla, pričom zápis by mal byť vykonaný na základe zákona do dvoch pracovných dní (realita, najmä na bratislavskom Mestskom súde však často nerešpektuje stanovené lehoty – skutočnosť spomínaná zámerne, nakoľko je nevyhnutné pri začínajúcich producentoch korektne vopred odhadnúť a počítať s časovou rezervou na založenie spoločnosti, aby nenastala situácia, kedy nebudú oprávnení pod vlastnou novozaloženou firmou nesúcou názov ich značky žiadať na akomkoľvek umeleckom fonde). Na vykonávanie podnikateľskej činnosti je nevyhnutné požiadať o živnostenské oprávnenie, v rámci aktuálneho zákona je možné v elektronickej forme prostredníctvom Ústredného portálu verejnej správy (slovensko.sk) obe činnosti uskutočniť v rámci princípu tzv. JKM – jednotného kontaktného miesta, okrem vyššie spomínaných sa údaje od žiadateľa dajú poslať a postúpiť aj priamo správcovi dane (Daňový úrad v SR) v rámci žiadosti o registráciu k prideleniu daňového identifikačného čísla. Živnostenské oprávnenie vydané príslušným Okresným úradom v mieste sídla spoločnosti obsahuje aj identifikačné číslo pridelené Štatistickým úradom Slovenskej republiky (uvedené procesy musel žiadateľ v minulosti absolvovať separátne a každý úkon spojený s byrokratickým zaťažením ohlásiť samostatne). Súčasťou registračného a zápisového procesu je aj úhrada administratívnych poplatkov spojených s vykonaním zápisu spoločnosti. Vyššie uvedené získané údaje sú zákonom menované, ako základné pri možnosti zápisu do Evidencie nezávislých producentov.

1.3.1. Predmety podnikania s.r.o.

Podnikateľská činnosť, ktorá je upravená v Obchodnom zákonníku prijatom ešte Federálnym zhromaždením ČSFR, upravuje prostredníctvom zákona rozsah pôsobnosti a „*pôsobenie podnikateľov, obchodné záväzkové vzťahy, ako aj niektoré iné vzťahy súvisiace s podnikaním*“⁷. Už v priebehu ranných ročníkov občiansko-náukových predmetov na stredných školách alebo gymnáziách sa do popredia dostáva definícia tejto činnosti, na ktorú neskôr nadväzujú právne formy, ktoré majú slúžiť k vykonávaniu nepretržitej činnosti vykonávanej samostatne podnikateľom v jeho vlastnom mene a na jeho vlastnú zodpovednosť za účelom dosiahnutia zisku „*alebo na účel dosiahnutia merateľného pozitívneho sociálneho vplyvu, ak ide o hospodársku činnosť registrovaného sociálneho podniku podľa osobitného predpisu*.“⁸ Vzhľadom na charakter spoločnosti je nevyhnutné zvoliť si správne predmety podnikania, ktoré sa zapisujú do Živnostenského registra, v rámci ktorého je spoločnosti pridelené identifikačné číslo. Žiadateľ, resp. navrhovateľ predkladajúci návrh prostredníctvom zápisového formuláru verejne dostupného na webovom sídle Ministerstva vnútra, má možnosť vybrať si z troch kategórií oprávnení. Živnosti sú zákonom definované podľa povahy činnosti, základným delením ide o remeselné, viazané alebo voľné živnosti, pričom najčastejšou formou je práve posledná spomínaná kategória, nakoľko obsahuje najvyšší počet ponúkaných činností. So zámerom vykonávať činnosť v oblasti filmovej produkcie je nevyhnutné si zvoliť oprávnenie s pomenovaním *Služby súvisiace s produkciou filmov, videozáznamov a zvukových nahrávok*, obsahujúce v popise aj krátku anotáciu s vymedzeným rozsahom činností, ktoré je subjekt oprávnený vykonávať (okrem základných ustanovení o vyhotovovaní rozmnožením so súhlasom autora sa spomína práve producentská činnosť v oblasti videotvorby, televíznej tvorby, či filmovej tvorby), v poznámke je explicitne uvedené, že nie je možné vykonávať činnosti naplňajúce znaky audiovizuálnych diel podľa autorského zákona. Pri jednoduchom vysvetlení ide o skutočnosť, kedy sa jedná o vytvorenie nejakej formy umeleckého výkonu, ktorý vznikol s využitím autorových duševne nadobudnutých vlastností (talent) a je prejavom jeho špecifickej tvorby. Ide výhradne o činnosť – dielo, ktorú vytvára fyzická osoba a nie v rámci oprávnenia na podnikanie. Táto skutočnosť je najmä v posledných rokoch dôležitá, nakoľko všeobecná popularita zakladania jednoosobových „s.r.o.-čiek“ znamenala, že v istých prípadoch z interných zistení autora, výkonní umelci (spravidla herci a speváci) „fakturovali“ umelecký výkon objednávateľovi, čo je v rozpore so zákonom, nakoľko právnická osoba, ani iný podnikateľský subjekt nemôže z logiky veci umelecké dielo vytvoriť.

⁷ Zákon č. 513/1991 Obchodný zákonník, Prvá časť, Hlava I., Diel I., § 1 Rozsah pôsobnosti. <https://www.zakonypreludi.sk/zz/1991-513>

⁸ Zákon č. 513/1991 Obchodný zákonník, Prvá časť, Hlava I., Diel I., § 2 Podnikanie. <https://www.zakonypreludi.sk/zz/1991-513>

Za týmto účelom je nevyhnutné v rámci predmetov podnikania uviesť *Prevádzkovanie kultúrnych, spoločenských, zábavných, športových zariadení a zariadení slúžiacich na regeneráciu a rekondíciu*, v rámci definície ktorého sa uvádza aj bod popisujúci prevádzkovanie umeleckých agentúr. Z pohľadu účtovníctva a aj súčasných metodických usmernení umeleckých fondov ide o dôležitý bod, nakoľko pri kontrole záverečných vyúčtovaní daňové doklady výkonných umelcov neobsahovali skutočnosť, že tzv. herec sa môže nechať pri vytváraní výkonu zastúpiť sprostredkovateľskou umeleckou agentúrou, a tak boli vyradené. Pre producenta to znamená pomerne veľký problém, nakoľko nie je možné doklad uznať ako oprávnený výdavok (najčastejšie oproti poskytnutej dotácii).

Predmety podnikania spoločnosti sú súčasťou živnostenského listu, ktorý je doručovaný žiadateľovi. Následne má povinnosť v stanovenej lehote prostredníctvom tzv. zápisového formuláru (dostupného na webe Ministerstva spravodlivosti) požiadať o vykonanie zápisu príslušným registratúrnym súdom do Obchodného registra, ktorý by tak mal urobiť v časovom horizonte nadchádzajúcich dvoch pracovných dní. Spomínaný rozsah podnikateľskej činnosti je uvedený po jednotlivých bodoch v OR. Pre úplnosť je nevyhnutné z pohľadu autora práce upozorniť na skutočnosť, že vzhľadom na obdobie založenia obchodnej spoločnosti sa názvy jednotlivých predmetov odlišujú a mnohokrát je možné nájsť pri starších subjektoch aj také, ktoré už dnes nie sú dohľadateľné. Časový rozdiel, v rámci ktorého štátna správa zvykne meniť názov, niekedy predstavuje iba zopár mesiacov, čo sa nemusí navrhovateľom, resp. žiadateľom vyplatiť, ak použijú pri založení firmy vopred predpísaný vzor zakladateľského dokumentu, ktorý bol aplikovaný pri inom registratúrnom procese.

1.3.2. Vedenie účtovníctva s.r.o.

Vedenie účtovníctva s.r.o. je priamo upravené v rámci Obchodného zákonníka samostatne v rámci Hlavy IV, uvádza sa, že *podnikatelia sú povinní viesť účtovníctvo v rozsahu a spôsobom ustanoveným osobitým zákonom*⁹. Dôležitosť tejto úpravy a určenia špecifických povinností zo zákona vyplývajúcich, ktorými sú najmä povinnosť podnikateľov, ktorí sú zapísaní v obchodnom registri, viesť účtovníctvo v podvojnnej forme, teda *„o stave a pohybe obchodného majetku a záväzkov, čistého obchodného imania, o nákladoch, výnosoch a zisku alebo strate podniku.“*¹⁰ Znamená to, že v prípade, ak nie je podnikateľský subjekt schopný viesť účtovníctvo v rámci interných kapacít (pričom samotné oprávnenie na

⁹ Zákon č. 513/1991 Obchodný zákonník, Prvá časť, Hlava IV., § 35 Účtovníctvo podnikateľov.

¹⁰ Zákon č. 513/1991 Obchodný zákonník, Prvá časť, Hlava IV., § 36 Účtovníctvo podnikateľov.

spracovávanie účtovných dokladov je de facto súčasťou voľných živností, nie viazaných, ale de jure pri obchodných stykoch alebo kontraktoch na úrovni uzatváraných poistení s finančnými inštitúciami rozhoduje aj oficiálne preukázanie sa nadobudnutými schopnosťami, teda napríklad nadobudnutým vzdelaním z vysokej školy v ekonomickom smere alebo udelená licencia zo strany Národnej banky Slovenska), je nevyhnutné, aby spolupracoval a splnomocnil externého účtovného poradcu, resp. účtovnú spoločnosť, ktorá bude na základe vzájomne dohodnutých zmluvných podmienok spracovávať (v najbežnejšom styku na mesačnej pravidelnosti). Skutočnosť, pre ktorú je potrebné mať znalosť zákona o povinnostiach podnikateľov, je v tomto smere nielen v rozsahu možných priestupkových alebo trestnoprávných konaní, ale aj z pohľadu nevyhnutných nákladov, ktoré je potrebné započítať do nákladov spoločnosti, ak začne prakticky svoju obchodnú činnosť vykonávať. Prevažne pre mladých a začínajúcich producentov ide o jednu z prvých interných nákladových položiek, keďže sa uplatňuje od počiatku výroby akéhokoľvek projektu. Opakom podvojnej formy je forma jednoduchá, ktorú vedú spravidla osoby nemajúce povinnosť zápisu do OR, avšak je prípustná možnosť, aby daňovú evidenciu viedli, ak sa tak rozhodnú z dobrovoľnej iniciatívy. V tom prípade sú povinní to dodržať celé účtovné obdobie.

Súčasťou zákona je aj povinnosť týkajúca sa obchodných spoločností a to povinnosť vyhotoviť riadnu účtovnú závierku podľa osobitého predpisu.

2. PODNIKATEĽSKÁ ČINNOSŤ s.r.o. V RÁMCI REALIZÁCIE HRANÉHO FILMOVÉHO DIELA

2.1. Zdrojové možnosti financovania filmového projektu

V aktuálne platnom zákone sa nevyskytuje explicitne pomenovaný a legislatívne upravený pojem producent (alebo slovné podoby), na základe novely Autorského zákona č. 185/2015 je daná pozícia definovaná ako „*Výrobca originálu audiovizuálneho diela, ktorým je osoba, ktorá iniciovala alebo zabezpečila vytvorenie audiovizuálneho diela a je výrobcom prvého audiovizuálneho záznamu tohto diela*“.¹¹ Európska kinematografia a financovanie výrobných fáz filmových projektov je postavené na princípe tzv. viaczdrojového financovania, ktoré je zložené spravidla z domácich a zahraničných finančných či vecných zdrojov. Na základe aktuálne platného znenia Európskeho dohovoru o filmových koprodukciami pre dvoj a viacstranné koprodukcie platí, že musia byť naplnené podmienky výroby a zabezpečenia diel v krajinách Európskeho hospodárskeho priestoru, po ktorých splnení má majoritný producent v mene projektu možnosť požiadať národnú autoritu o pridelenie tzv. oficiálneho koprodukčného štatútu, ktorý je nevyhnutný v prípade, ak je ambícia uchádzať sa o prostriedky z dotácií európskych filmových inštitúcií. V Slovenskej republike je inštitúciou oprávnenou na priznávanie uvedeného štatútu Audiovizuálny fond so sídlom v Bratislave. Vznikol v roku 2008 Zákonom o Audiovizuálnom fonde z iniciatívy odbornej verejnosti, nezávislých filmových producentov a najmä z nevyhnutnosti zabezpečiť trvalo udržateľné financovanie a s tým súvisiaci rozvoj slovenskej kinematografie, pri ktorej môžeme v období od vzniku samostatnej SR (1993) po vznik AVF hovoriť o „hlbokej kríze“, nakoľko počet produkováných hraných, ale i dokumentárnych diel neodrážal prítomný potenciál domácich filmových tvorcov. V súčasnosti je možné tvrdiť, že ide o hlavnú inštitúciu, prostredníctvom ktorej sú financované projektové aktivity spojené s kinematografiou, okrem iných aj práve produkcia celovečerných hraných diel s majoritnou, resp. minoritnou účasťou slovenského producentského subjektu. Na základe doterajšej podpornej činnosti sú každý rok vyhlasované dve výzvy na podporu hraného filmu, v ktorých je možné uchádzať sa o maximálne 2 milióny eur na realizáciu jedného filmového projektu (v praxi žiadatelia najvyššiu možnú sumu nepožadujú, obecným štandardom pri hranej tvorbe - produkcii v sume do 1 milióna eur), v prípade úspešného projektu na základe odporúčania odbornej komisie po preštudovaní povinných príloh, vypočutí a rozhodnutí riaditeľa AVF sa pridelená / schválená suma poskytnutej dotácie môže odlišovať od pôvodne

¹¹ Zákon č. 185/2015 Z.z. Autorský zákon, Druhá časť – Autorské právo, Siedma hlava, Prvý oddiel, § 84 Výrobca originálu audiovizuálneho diela.
<https://www.zakonypreludi.sk/zz/2015-185#cast2>

žiadanej sumy, čo ovplyvňuje celkový počet alokovaných prostriedkov v rámci jednotlivých výziev na základe hospodárenia a v danom roku aktuálnych finančných záväzkov fondu, počet úspešných projektov a v neposlednom rade aj oprávnenosť výšky požadovanej dotácie. V súvislosti s postavením AVF v rámci medzinárodného členstva v organizácii združujúcej filmové fondy má z pohľadu nielen finančného plánu projektu postavenie národnej inštitúcie, ktorá má pre lokálneho producenta charakter získanej domácej selektívnej podpory. Okrem toho, že ide o podmienku smerom k žiadostiam na úrovni európskych zdrojov, v neformálnej miere je to smerodajná skutočnosť ovplyvňujúca prípadné získanie aditívnej podpory v krajinách koproducentov z „rovnako postavených“ filmových fondov, ak je projekt realizovaný v medzinárodnom partnerstve.

S dôrazom na posledné obdobia fungovania AVF je nevyhnutné rozlišovať medzi spomínanou formou selektívnej podpory (prideľovaná na základe istej formy „súťaže“ medzi vzájomne si konkurujúcimi projektami) a automatickou formou podpory prideľovanej žiadateľom na základe osvedčenia o registrácii filmového projektu (po žiadosti o registráciu a naplnení povinných bodov získaných v tzv. kultúrnom teste) v programe 5 a po predložení audítorom overených oprávnených výdavkov, z ktorých celkovej sumy má žiadateľ nárok na „vratku“ v podobe 33% z celkových schválených oprávnených výdavkov. Uvedený typ podpornej činnosti má automatizovaný proces, nakoľko primárne v priebehu hodnotiaceho procesu neposudzuje umeleckú kvalitu projektu a jeho tvorivo-profesionálne personálne zabezpečenie, ale iba formálnu stránku naplnenia obsadenia filmového štábu, či obsahového zámeru pri registrácii (samozrejme s výnimkou pornografických, či iných nevhodných žiadostí). Cieľom programu podpory audiovizuálneho priemyslu v SR je motivačný účinok časti návratnosti investície zo zdrojov výrobcov audiovizuálnych diel (registrovaných v programe) smerom k domácim dodávateľom služieb pôsobiacich v oblasti filmového priemyslu a vykonávajúcich pre objednávateľa práce s tým súvisiace. Rozhodujúcim kritériom pre žiadateľa je najmä skutočnosť, či je schopný v rámci podpory audiovizuálneho priemyslu vytvoriť dostatočný počet oprávnených výdavkov aspoň v minimálnej sume, ktorá je určená zo strany AVF. V roku 2023 bolo nevyhnutné dosiahnuť výdavky voči slovenským subjektom minimálne v čiastke 100 tisíc eur pri samostatnom hranom kinematografickom diele v rozsahu aspoň 70 minút alebo viacdielných projektoch s najviac 26 časťami, pričom každá časť musí mať najmenej 5 minút, 50 tisíc eur pri samostatnom dokumentárnom a animovanom filme s časovým rozsahom aspoň 26 minút, a 150 tisíc eur pri viacdielnom hranom projekte s nie viac ako 26-timi dielmi. Pri vzniku programu bola nastavená spätná dotácia voči žiadateľovi na 20% (pričom v počiatočkoch bolo nevyhnutné dosiahnuť náklady v minimálnej sume 2 milióny eur) z celkovej investície, od 1.1.2020 sa výrazne zvýšila na aktuálnu hodnotu 33%.

V rámci štátov Európskej únie slovenská konštanta predstavuje jednu z najvyšších možných. Pre porovnanie, v susednej Českej republike, ktorá je z dlhodobého hľadiska atraktívna najmä pre zahraničné filmové produkcie, ktorým kapitálové možnosti nebránia utrátiť vysoké rozpočtované sumy na výrobu smerom k domácim dodávateľom, predstavuje „pobídka“ 20% z celkových výdavkov. Názorom autora je, z pohľadu slovenskej strany, nevyhnutné kompenzovať stav slabšie vybudovanej filmovej infraštruktúry (resp. čiastočne zničenej a čiastočne nevybudovanej) v podobe dostupnosti filmových štúdií, fundusov, či veľkokapacitných požičovní filmovej techniky. V čom je vidieť značný pokrok oproti predchádzajúcim rokom, a možno to prisudzovať vplyvu uvedeného programu (vrátane samotného rozvoja a zvyšovania podpory zo strany AVF v iných podporných programoch), prítomnosti a činnosti domácich, či zahraničných filmových štábov, je rast profesionality jednotlivcov alebo firiem poskytujúcich servisné zabezpečené produkcie zahraničných výrobcov, ktorí si objednávajú časť výroby realizovanej tzv. „na kľúč“. Mnohokrát je práve slovenský subjekt žiadateľom o investičný stimul, keďže pri registrácii projektu nevyhnutne nemusí byť žiadateľom producent alebo koproducent projektu, prípustná je i možnosť splnomocnenej osoby. Na základe zásad po poskytovaní dotácie musí byť použitá v súlade so zákonom a výhradne v súvislosti s ďalšími nákladmi na projekt. Od programu 1, teda klasickej selektívnej podpory, sa odlišuje tým, že vo fáze po pridelení nepodlieha neskôr vyúčtovaciemu procesu, môže však byť zo strany správcu dane podrobená kontrole.

Detailnejší popis vyššie spomínaného programu súvisí najmä s pochopením princípu možnosti, ktoré sú žiadateľom ponúkané, v kontexte neskoršieho účtovného zaradenia poskytnutej dotácie, keďže nesie v sebe niekoľko potenciálnych nezrovnalostí.

Pri zabezpečení financovania projektu je možné zo strany producenta využiť aj dotačné okruhy ďalších umeleckých inštitúcií s účelom celoštátnej podpory, ktoré predstavujú Fond na podporu umenia a Fond na podporu kultúry národnostných menšín. V prípade prvého spomenutého to môže byť komplikované, nakoľko primárne vznikol na podporu ďalších foriem umenia (hudobné, scénické, divadelné, výtvarné...), medzi ktorými je v rámci jednotlivých výziev výslovne vylúčené kinematografické dielo pre skutočnosť prítomnosti AVF. V rámci programu cielenej podpory druhého fondu zameraného na aktivity súvisiace s príslušníkmi národnostných menšín žijúcich alebo z pohľadu vzťahu k projektu angažovaných v rámci SR, je možné žiadať o finančné prostriedky vo forme investičnej dotácie na dva okruhy – podprogramy na vývoj a výrobu audiovizuálneho diela (pre každú národnostnú menšinu samostatne). Pozitívnu je skutočnosť, že prípadne už získaná podpora z prostriedkov AVF nie je problémom a nevylučuje sa s možnosťou financovania aj z fondu menšín. V rámci poznámky z praxe autora s uvedeným fondom je skúsenosť s dvakrát úspešne pridelenou

dotáciou (5 tisíc a 1,2 tisíce eur), samotný proces a čakacia lehota na vyhodnotenie je ale neprimerane dlhá oproti iným zdrojom verejnej podpory (od podania žiadosti na vývoj po vyhodnotenie bez vypočutia, podpisu zmluvy a zadaniu platby ubehlo osem mesiacov). Najmä vo fáze rozvoja projektu môže veľké časové rozhranie predstavovať problém z hľadiska správneho cashflow projektu.

V kontexte možného získania regionálnej podpory zameranej špecificky na filmový priemysel nie sú v SR možnosti príliš veľké, s výnimkou novovzniknutej Košickej filmovej kancelárie (prvá výzva v roku 2022) zameranej na selektívnu grantovú podporu výrobcov investujúcich na území Košického samosprávneho kraja subjektom so sídlom v KSK. Plánom do budúcnosti je vytvoriť v rámci Kancelárie aj možnosť automatickej podpory z uznaných opravných výdavkov.

Pri regionálnych dotačných štruktúrach slovenských samosprávnych krajov je možné na filmový projekt žiadať v rámci dotácií určených na kultúru, avšak nie je špecificky pomenovaný. Prípadne udelená podpora sa pohybuje vo výrazne nižších čiastkach, čomu zodpovedá veľkosť rozpočtu samospráv.

2.2. Financovanie filmového projektu prostredníctvom dotácie

Ako už bolo v práci spomenuté, spoločnosť s ručením obmedzeným predstavuje najvyužívanejší model právnickej osoby, prostredníctvom ktorej sa zvyknú realizovať filmové výroby od procesu vývoja námetu, cez proces produkcie (natáčanie) až po dokončovacie práce v postprodukcii. Uvedené kategórie menujem na základe nákladov, ktoré postupne projekt generuje a aj z pohľadu umeleckých fondov sa rozdeľujú na jednotlivé etapy.

V praxi projekt začína fázou vývoja, v súčasnosti sa častokrát používa aj termín prebratý z anglického jazyka „development“. Je to primárna časť každého projektu, na počiatku ktorej stojí základná myšlienka hraného diela. Jedná sa o príbehový motív, prípadne ak má byť projekt inšpirovaný skutočnými udalosťami alebo knižnou predlohou, úvodný materiál na vstupe môže byť rozdielny. Vo filmovom priemysle môžeme vývoj rozdeliť na dve etapy po sebe nasledujúce, a to literárny a následne producerský. Umelecké fondy, ktoré vznikli na národnej aj európskej úrovni, sa snažia vytváraním a následným zdokonaľovaním svojich štruktúr podpornej činnosti reagovať na prirodzený workflow (anglický termín vyjadrujúci postup jednotlivých po sebe nasledujúcich pracovných krokov) vo fáze vývoja filmových

projektov. Dobrým príkladom sú krátkodobé koncepcie českého Státního fondu kinematografie, ktoré v priebehu posledných rokov pravidelne vyhlasujú výzvu na 1. verziu scenáru českého kinematografického celovečerného alebo animovaného diela, v ktorej sa o podporu môže uchádzať buď samotný scenárista vo forme fyzickej osoby nepodnikateľa alebo podnikateľa alebo producent budúceho filmového projektu prostredníctvom právnickej osoby oprávnenej na podnikanie. Menovaná forma podpory má, nielen vo fáze vývoja, ale i neskôr v priebehu samotnej produkcie, postprodukcie alebo aj distribúcie charakter investičnej dotácie. Z pohľadu zákona a vysvetlenia Finančnej správy sa jedná o „dotácie poskytnuté zo štátneho rozpočtu, z rozpočtu európskych spoločenstiev a iných zdrojov sú predmetom dane a zdaniteľným príjmom v súlade so spôsobom ich účtovania, ak sú poskytnuté právnickým osobám. Rovnako výdavky k poskytnutým dotáciám sú daňovo uznanými výdavkami.“¹² Pri bližšej definícii pojmu investičná dotácia sa jedná o finančné prostriedky, ktoré sú poskytované prijímateľovi v súlade so zákonom na rozvoj podnikateľskej činnosti, súčasťou ktorej je i obstaranie hmotného a nehmotného majetku (pre lepšiu predstavu, filmové dielo je z pohľadu účtovníctva považované logicky za majetok nehmotného charakteru). Dotácia taktiež predstavuje z pohľadu producenta¹³ definíciu podpory v rozmedzí „nenávratnej finančnej výpomoci poskytnutej z finančných prostriedkov fondu osobe, ktorá je realizátorom projektu a ktorá o poskytnutie finančných prostriedkov požiadala – dotácia je účelovo a časovo viazaná na realizáciu projektu a zúčtovateľná podľa zákona, vnútorných predpisov fondu a podľa zmluvy o poskytnutí finančných prostriedkov z fondu“.¹⁴ Pre úplnosť treba poznamenať, že existuje aj druhý typ, ktorým je neinvestičná dotácia poskytovaná za účelom krytia bežných finančných výdavkov (nákladov). V praxi sa s tým producenti môžu stretnúť najmä v kategórii ostatných nákladov, resp. paušálne uplatniteľných výdavkov, ktoré zahŕňajú réžiu firmy (výdavky spojené so samotným fungovaním obchodnej spoločnosti, ako sú náklady na ekonomické a právne poradenstvo, nákup kancelárskych potrieb, prípadne nákupy pohonných hmôt).

Na základe dokumentu, ktorý slovenský Audiovizuálny fond povinne v aktualizáciách zverejňuje na svojom webovom sídle s názvom *Zásady poskytovania finančných prostriedkov z Audiovizuálneho fondu na podporu audiovizuálnej kultúry* je možné presne definovať štruktúru jednotlivých foriem podpory, na ktoré sú žiadatelia oprávnení. Dôležitým bodom je

¹² Finančná správa Slovenskej republiky, Praktické príklady, článok Dotácie z pohľadu zákona o dani z príjmov. <https://podpora.financnasprava.sk/896598-Dotacie-z-pohladu-zakona-o-dani-z-prijmov>

¹³ *Za účelom zreteľného a jasného významu pojmov v práci si autor dovoľuje používať termín, ktorý oficiálne nefiguruje v metodickom usmernení, ale zúžením pomenúva subjekt, ktorý je predmetom témy práce, oficiálne by sa mal používať pojem žiadateľ, avšak z kontextu práce je zrejmé, že žiadateľom je právnická osoba – spoločnosť s ručením obmedzeným.*

¹⁴ Zásady poskytovania finančných prostriedkov z Audiovizuálneho fondu na podporu audiovizuálnej kultúry, VP AVF č. 4/2018 v znení z 28.02.2023, Článok I., Formy podpory, bod 1.4, http://www.avf.sk/Libraries/Zakony_a_predpisy/VP_AVF_4_2018_Zasady_poskytovania.sflb.ashx

skutočnosť, že na základe uvedenej metodiky „*podrobné zameranie podpory poskytovanej z finančných prostriedkov fondu upravuje na príslušné obdobie štruktúra podpornej činnosti fondu, ktorú vydáva rada.*“¹⁵ Skutočnosť, že fond prispôsobuje svoju podpornú činnosť v závislosti na konkrétnom kalendárnom roku súvisí s finančným nastavením a hospodárením fondu, ktorý je príspevkovou organizáciou Ministerstva kultúry pracujúcou s konkrétnym typom rozpočtu pre dané programové obdobie. V praktickom prípade, ak prípade k zníženiu rozpočtu AVF, upravuje sa aj podporná činnosť, ktorá sa prejaví vo vyhlásení, resp. nevyhlásení výziev s podpornými dotačnými okruhmi. Okrem už spomínanej možnosti podpory formou dotácie, štruktúra pripúšťa aj financovanie prostredníctvom pôžičky, ktorá je z povahy veci návratnou výpomocou riadiacou sa podľa osobitých pravidiel (ide o najmenej využívanú formu financovania projektov) alebo vo forme tvorivého štipendia, ktoré je poskytované „*výlučne fyzickým osobám na rozvoj tvorby, vzdelávania a odborného výskumu v oblasti audiovizuálnej kultúry a filmového umenia (...).*“¹⁶ Zároveň platí, že štipendium je vyplácané v jednorazovej splátke.

¹⁵ Zásady poskytovania finančných prostriedkov z Audiovizuálneho fondu na podporu audiovizuálnej kultúry, VP AVF č. 4/2018 v znení z 28.02.2023, Článok I., O fonde, bod 1.2, http://www.avf.sk/Libraries/Zákony_a_predpisy/VP_AVF_4_2018_Zasady_poskytovania.sflb.ashx

¹⁶ Zásady poskytovania finančných prostriedkov z Audiovizuálneho fondu na podporu audiovizuálnej kultúry, VP AVF č. 4/2018 v znení z 28.02.2023, Článok I., Formy podpory, bod 1.4, http://www.avf.sk/Libraries/Zákony_a_predpisy/VP_AVF_4_2018_Zasady_poskytovania.sflb.ashx

3. DOTÁCIA NA FILMOVÝ PROJEKT

3.1. Postavenie dotácie vo vzťahu k účtovníctvu spoločnosti

Pojem dotácia predstavuje poskytnutie spravidla nenávratného finančného príspevku zo strany štátu a pre filmový priemysel ide najčastejšie o druh podpornej činnosti v súvislosti s audiovizuálnou produkciou. Toto pomenovanie a úzka špecifikácia je nevyhnutná pre správne zaradenie projektu v rámci budúcich postupov účtovania. Autor práce má niekoľko ročnú pracovnú skúsenosť s výkonom činnosti účtovníka spoločnosti, v rámci ktorej profesionálne pôsobil ako výkonný producent. Zároveň za účelom napísania tejto diplomovej práce absolvoval konzultácie s cieľom zodpovedať otázku na problém, v akom postavení sa nachádza filmové dielo producerskej spoločnosti vo vzťahu k jej dlhodobému nehmotnému majetku (aktíva). Uvedené možné postupy prístupu k ekonomickej práci s filmovým projektom vychádzajú zo skúseností účtovníka nadobudnutých najmä syntézou vlastných profesionálnych skúseností a znalosťou legislatívy v kontexte daňových zákonov.

Projekt akéhokolvek charakteru (filmový, divadelný, hudobný) by mal mať špecifické postavenie v rámci účtovníctva spoločnosti, ktorá je jeho výrobcom. Pre modelový príklad hraného filmového diela sa predpokladá, že výrobca AVD je úspešným prijímateľom dotácie z programu 1 AVF a zároveň je držiteľom osvedčenia o registrácii filmového projektu v programe 5.

Optimálnym spôsobom, ako „vyčleniť“ a sprehľadniť náklady, vznikajúce v súvislosti s ekonomickými aktivitami vo vzťahu k aktívnemu projektu je vytvorenie tzv. strediska nesúceho konkrétne pomenovanie (najčastejšie samotný názov budúceho filmu). V stave pred pridelením akejkoľvek dotácie či iného zdroja financovania, kedy sú náklady hradené takmer výlučne z iných nadobudnutých príjmov podnikateľskej činnosti subjektu, to neskôr poskytne prehľad o už vynaložených výdavkoch, ktoré má producent ako žiadateľ na AVF možnosť uplatniť si v špeciálnej kategórii požadovanej podpory – náklady pred podaním žiadosti.

Stredisko zároveň poskytuje účtovníkovi a najmä žiadateľovi priebežný prehľad už vynaložených nákladov na výrobu diela v priebehu celého trvania projektu. Z podstaty charakteru pridelovanej dotácie (z prostriedkov Audiovizuálneho fondu) by malo byť rozlíšené, či sa jedná o finančné prostriedky z programu 1 alebo z programu 5, a v závislosti od toho vytvoriť následne minimálne dve strediská. V grafickom zobrazení to môže vyzeráť nasledovne:

PROGRAM 1:

ATTACK FILM, s.r.o.		PROGRAM 1		09.05.2023 10:53:58	
Dantes v1.9.0.1		Zápisy na účte 2022		1-12/2022	
		518/1 Služby-Warhol Andy			
Mena: EUR		Stredisko: 2-4, Warhol dotácia 1.2.2			
Mesiac	Doklad	Dátum	MD	Dal	Text
08/2022	interný d.	24.08.22	655,60	0,00	ID0809 AA-letenka
09/2022	interný d.	07.09.22	150,05	0,00	ID0902 Karta-ubytovanie
09/2022	interný d.	07.09.22	103,59	0,00	ID0903 Karta-ubytovanie
09/2022	interný d.	07.09.22	120,40	0,00	ID0904 Karta-ubytovanie
10/2022	záväzky	17.10.22	2 051,33	0,00	F184/22 Slivková-prod.služby
10/2022	záväzky	24.10.22	1 955,71	0,00	F185/22 Nukleon-prod.služby
10/2022	záväzky	25.10.22	3 420,00	0,00	F187/22 Filmworx-dig.kamera
10/2022	záväzky	25.10.22	2 391,46	0,00	F188/22 Kohút-prod.zabez.
10/2022	záväzky	28.10.22	1 500,00	0,00	F189/22 Gubala-tech.zabez.
10/2022	záväzky	31.10.22	1 760,00	0,00	F193/22 Vuala-kam.práce
11/2022	záväzky	22.11.22	1 750,00	0,00	F204/22 Vuala-strih.práce
12/2022	záväzky	21.12.22	480,00	0,00	F225/22 Gubala-kreat.spol.
12/2022	záväzky	31.12.22	1 051,33	0,00	F235/22 Vuala-letenka
			17 389,47	0,00	

ATTACK FILM, s.r.o.		PROGRAM 1		09.05.2023 10:54:22	
Dantes v1.9.0.1		Zápisy na účte 2023		1-7/2023	
		518/1 Služby-Warhol Andy			
Mena: EUR		Stredisko: 2-4, Warhol dotácia 1.2.2			
Mesiac	Doklad	Dátum	MD	Dal	Text
01/2023	záväzky	12.01.23	1 440,50	0,00	F05/23 TKP-zabezp.dopravy
02/2023	záväzky	28.02.23	500,00	0,00	F23/23 V+V-účto
02/2023	záväzky	28.02.23	840,00	0,00	F24/23 nukleon-prod.zabez.
03/2023	zmluvy	06.03.23	1 000,00	0,00	Z0301 Slivková-strihač
03/2023	zmluvy	20.03.23	1 500,00	0,00	Z0302 Slivková-úprava textov
03/2023	záväzky	14.03.23	10 730,00	0,00	F31/23 Trigon-pren.strižne
03/2023	záväzky	17.03.23	44,52	0,00	F36/23 Sepia-tlač
03/2023	záväzky	21.03.23	60,00	0,00	F37/23 Eternal-rip. revizity
03/2023	záväzky	28.03.23	500,00	0,00	F39/23 V+V-účt.doklady
03/2023	záväzky	31.03.23	1 000,00	0,00	F40/23 Nukleon-prod.zabezp.
			17 615,02	0,00	

PROGRAM 5:

ATTACK FILM, s.r.o.		PROGRAM 5		09.05.2023 10:52:33	
Dantes v1.9.0.1		Zápisy na účte 2022		1-12/2022	
		518/1 Služby-Warhol Andy			
Mena: EUR		Stredisko: 2-3, Warhol dotácia 2022 5.3			
Mesiac	Doklad	Dátum	MD	Dal	Text
01/2022	zmluvy	17.01.22	2 000,00	0,00	Z0101 Slivková-zostrih
05/2022	záväzky	16.05.22	500,00	0,00	F91/22 Uhrinová-over.opráv.výd
09/2022	zmluvy	30.09.22	6 000,00	0,00	Z0603 Slivková-scenár
09/2022	záväzky	30.09.22	790,00	0,00	F172/22 Nukleon-prod.služby
10/2022	záväzky	01.10.22	3 675,00	0,00	F176/22 DmDreal-tech.priprava
10/2022	záväzky	28.10.22	260,00	0,00	F192/22 Nukleon-org.zab.dopr.
11/2022	záväzky	03.11.22	500,00	0,00	F196/22 Nukleon-tech.zabezp.
11/2022	záväzky	07.11.22	4 200,00	0,00	F198/22 Trigon-pren.strižne
11/2022	záväzky	14.11.22	300,00	0,00	F199/22 Nukleon-prod.zabez.
11/2022	záväzky	22.11.22	2 520,00	0,00	F205/22 Trigon-pren.strižne
12/2022	záväzky	07.12.22	1 910,00	0,00	F218/72 FilmWorx-dig.film.kam.
12/2022	záväzky	22.12.22	890,00	0,00	F228/22 nukleon-prod.zabez.
12/2022	záväzky	25.12.22	325,00	0,00	F230/22 DmDreal-zálohovanie
			23 870,00	0,00	

ATTACK FILM, s.r.o.		PROGRAM 5		09.05.2023 10:53:07	
Dantes v1.9.0.1		Zápisy na účte 2023		1-7/2023	
		518/1 Služby-Warhol Andy			
Mena: EUR		Stredisko: 2-3, Warhol dotácia 2022 5.3			
Mesiac	Doklad	Dátum	MD	Dal	Text
01/2023	zmluvy	16.01.23	6 000,00	0,00	Z0101 Slivka-réžia
01/2023	záväzky	11.01.23	1 750,00	0,00	F01/23 Vuala-tech.zab.zostrih
01/2023	záväzky	25.01.23	150,00	0,00	F09/23 DmDreal-zálohovanie
01/2023	záväzky	31.01.23	840,00	0,00	F10/23 Nukleon-prod.zabez.
02/2023	záväzky	27.02.23	3 000,00	0,00	F21/23 etcetera-pren. strižne
02/2023	záväzky	27.02.23	120,00	0,00	F22/23 DmDreal-zálohovanie
03/2023	záväzky	25.03.23	260,00	0,00	F38/23 DmDreal-zálohovanie
04/2023	záväzky	06.04.23	360,00	0,00	F41/23 Žitná-mask.práce
04/2023	záväzky	07.04.23	1 380,00	0,00	F43/23 DmDreal-zálohovanie
04/2023	záväzky	20.04.23	6 920,00	0,00	F47/23 Trigon-prenájom
04/2023	záväzky	28.04.23	800,00	0,00	F52/23 Nukleon-prod.služby
			21 580,00	0,00	

Kľúčovým je označenie výdavku na účtovnom vstupe (v praxi predmet fakturácie zo strany dodávateľa, ak uvedie, že poskytnuté služby prípadne autorský honorár sa viaže na filmový projekt), ktorý je priradený do sústavy výdavkov na stredisku na základe uváženia a rozhodnutia producenta, ktorý by si mal pri každom výdavku stanoviť, v rámci akého programu AVF má byť neskôr zúčtovaný. Ovplynené to môže byť niekoľkými faktormi, najčastejšie nastavením rozpočtu, ktorý pri podporení žiadosti musí byť zo strany žiadateľa aktualizovaný vzhľadom na výšku schválenej sumy – v jednoduchosti napísané – sám si uvedie pod jednotlivé rozpočtové kapitoly čiastku, ktorú bude musieť pri vyúčtovaní projektu dokladovať vynaloženými nákladmi. V neskorších fázach projektu je prípustné náklady medzi strediskami meniť a presúvať ich v závislosti na postupe výroby, optimálne je ale mať základnú predstavu o kategorizácii v úvode projektu.

Aktuálne platné zákony o prideľovaní dotácií z pohľadu legislatívy boli opísané v predchádzajúcej kapitole (typ investičnej dotácie). Podvojný účtovníctvo vychádzajúce zo Zákona č. 431/2002 Z.z. – Zákon o účtovníctve, v ktorom musí svoju daňovú evidenciu viesť každá osoba zapísaná v Obchodnom registri, pričom je *„založené na princípe zachytenia každej položky na dvoch účtoch – na jednej strane ako „Má dať“ a na druhej strane ako „Dal“.* (...) *Podvojný účtovníctvo pracuje s dvoma základnými pojmami a to Aktíva (majetok ako zásoby, pohľadávky, peniaze na účte a v pokladni) a Pasíva (základné imanie, fondy, záväzky). Aktíva a Pasíva musia byť v rovnováhe. Ďalšími pojmami sú výnosy a náklady a rozdiel medzi nimi je hospodársky výsledok – strata alebo zisk. (...) Pri každej položke musíte uviesť, o aký účet ide. Každý účet má svoje číslo a účty sú zoradené v rámcovej účtovnej osnove.*¹⁷

Z pohľadu účtovnej metodiky Finančnej správy Slovenskej republiky pre podnikateľov sú stanovené súvahové účty na strane MD, pod ktorým sa pridelená dotácia má evidovať.

- Účtovná kategória č. 346 – dotácie zo štátneho rozpočtu prípadne:
- Účtovná kategória č. 347 – ostatné dotácie.

Na druhej strane D sa nachádzajú účty za účelom zúčtovania nároku na nenávratný typ príspevku zo štátneho rozpočtu rozdeľujúce sa na investičný typ dotácie (účet 384 – výnosy budúcich období) alebo na neinvestičnú dotáciu (účet 648 – ostatné výnosy z hospodárskej činnosti).

¹⁷ SEYFOR SLOVENSKO, a.s., Čo je podvojný účtovníctvo a kto ho musí viesť, dostupné online 20.12.2021, <https://www.money.sk/novinky-a-tipy/uctovnictvo/co-je-podvojne-uctovnictvo-a-kto-ho-musi-viest/>

3.2. Modelový účtovný príklad filmového projektu, ktorému bola poskytnutá dotácia

Pre zvolenie správneho účtovného prístupu je nevyhnutné vopred si stanoviť, či od projektu je očakávaný nejaký typ ekonomickej návratnosti vo forme budúcich výnosov, teda existuje potenciál pre projekt byť ziskový alebo neziskový, t.j. stratový. V tejto časti sa dostávame do pomyselného rozporu medzi predpokladom a realitou. Zo zákona vyplýva, že každá podnikateľská činnosť je vykonávaná za účelom dosiahnutia zisku. V kontexte využívaného a nevyhnutného financovania slovenskej národnej kinematografie z takmer výlučne verejných zdrojov, berúc do úvahy veľkosť trhu a možné očakávané ekonomické zhodnotenie diela je preto problémom vo väčšine prípadov vytvoriť návratné filmové dielo. V súčasnosti existujú i prípady slovenských filmov, ktoré na úrovni distribúcie prevýšili náklady spojené s ich realizáciou (najčerstvejším príkladom z roku 2023 je slovenský film INVALID produkčnej spoločnosti AZYL Production), ale vo všeobecnosti sa jedná vzhľadom k počtu vyrobených filmov do roka o jednotky príkladov na nepravidelnom princípe (nepredpokladaný vysoký divácky záujem o titul). V porovnaní s americkými či inými zahraničnými produkciami, ktoré pracujú s oveľa vyššími rozpočtami pri výrobe audiovizuálnych diel, je na mieste očakávaná nielen návratnosť vstupnej investície, ale aj ziskovosť daného projektu.

Modelový účtovný príklad bude predstavovať projekt majoritne slovenského hraného filmu, dlhometrážnej stopáže viac ako 70 minút, v žánri dráma s ambíciou prezentácie na filmových festivaloch a z pohľadu témy pre menšinového diváka. V tomto prípade budeme predpokladať, že film sa nestane nečakane divácky úspešným hitom.

Dôležitá je skutočnosť, že štatutárny orgán sa rozhodne brať do úvahy koncoročný hospodársky výsledok, ktorý má spoločnosť dosiahnuť a rozhodne sa využiť v čo najväčšej prípustnej miere formu legálnej daňovej optimalizácie, t.j. započítania čo najväčšieho počtu nákladov na chod spoločnosti, ktoré pri výrobe diela vznikli a tým pádom aj zvolenie vhodného účtovného postupu, ktorý sa bude na jednotlivé náklady aplikovať. Dôvodom môže byť praktický rozmer cieleného zníženia prípadne vzniknutej dane z príjmu právnických osôb, ktorá by v prvom kroku „ubrala“ finančnú hotovosť potrebnú na dokončenie filmu a druhom kroku, ak by presiahla 16 tisíc eur, vytvorila by záväzok spoločnosti pre budúceho kalendárne obdobie uhrádzať tzv. preddavky na daň, ktoré sú vyčíslené na štvrťročné platby v sume predstavujúcej $\frac{1}{4}$ zaplatenej dane v predchádzajúcom roku. Z charakteru spoločnosti, ktorá má aktívny jeden alebo viac projektov, prihlíadnuc na nevyrovnaný stav fiškálnych rokov, keď sa stane, že v jednom roku predstavuje obrat 1-2 milióny eur (ak práve prebieha výroba filmu)

a nasledujúcom roku predstavuje „len“ 300 tisíc eur (ak bol film vyrobený a je v postprodukcii, prípadne úplne dokončený), akékoľvek vysoké daňové zaťaženie prenášajúce sa medzi rokmi, napríklad aj vo forme preddavkov, môže byť ekonomicky ťažko udržateľné. Je dôležité preto zvážiť nielen cashflow v rámci projektu pre zabezpečenie udržateľnosti výroby z pohľadu alokovaných finančných prostriedkov výhradne na filmové dielo, ale brať do úvahy aj rozmer režijných nákladov spoločnosti, ktoré pri podnikateľskej činnosti vznikajú. Táto problematika je súčasťou rozpočtovej schémy nielen Audiovizuálneho fondu, ale aj českého Státního fondu kinematografie, či iných európskych verejných fondov a predstavuje oprávnenosť započítať si náklady pri aktivitách spoločnosti, ktoré priamo s projektom nesúvisia, ale realizácia diela samotného je podnetom ich vzniku (najčastejšie ekonomické a právne služby). V rozpočte a následnej vyúčtovacej schéme sú známe ako tzv. „paušálne výdavky“ alebo „production fee“, pričom prípustná výška započítania predstavuje maximálne 7% z požadovanej, resp. schválenej a pridelennej sumy žiadateľovi. Uvedená forma nákladov spoločnosti môže niesť aj iný kontext v prípade, ak sa jedná o servisnú produkciu (prípade bol opísaný vyššie).

V rámci modelového príkladu dotácie z programu 1 k nej účtovne pristupujeme prostredníctvom účtu 346 - dotácie, na ktorý sa zapíše celková výška schválenej a zmluvne podpísanej čiastky. Na základe interných pravidiel AVF vychádzajúcich z veľkosti schválenej dotácie vzhľadom na program podpory, v ktorom je poskytovaná, sa v rámci zmluvy so žiadateľom nastaví splátkový kalendár na základe harmonogramu projektu. Najčastejšie ide o naviazanie jednotlivých splátok (so splatnosťou 30 kalendárnych dní) k dňu podpisu zmluvy a následne k jednotlivým etapám produkcie filmu, končiac schválením záverečného vyúčtovania kanceláriou AVF, na ktoré je naviazaných spravidla posledných 10% poskytnutej čiastky.

Účtovník zvolí postup uplatnenia a započítania nákladov z pohľadu celkovej ekonomickej aktivity spoločnosti. Každá splátka realizovaná zo strany AVF sa účtovne zapisuje na stranu pod účet 384 – výnosy budúcich období (účtovné podľa § 37 Smernice MF SR ako DHM v forme výskumu) alebo účet 648 – ostatné výnosy z hospodárskej činnosti, pričom charakter projektu môže predpokladať, že je prípustná v budúcnosti možnosť jeho ekonomického zhodnotenia v čiastočnej alebo úplnej forme (akvizičného predaja, kinodistribúcie a pod.) alebo pripúšťa realitu, že nebude návratný k pomeru vynaloženej investície v krátkodobom čase. Je častým príkladom, že dotácia pridelená na filmový projekt sa nevyskytuje v účtovníctve iba v priebehu jedného kalendárneho roka, ale časť nákladov sa prenáša do nasledujúceho účtovného roku v závislosti od toho, ako vznikajú (praktický príklad, ak je natáčanie filmového diela závislé od ročných období a začína v septembri 2022, pokračuje v apríli 2023 a je ukončené v lete 2023). Pri tvorbe účtovnej závierky za rok 2022 sa

na účet 518 – ostatné služby, prenesú náklady, ktorých uskutočnené zdaniteľné plnenie (alebo z faktúry, resp. daňového dokladu známy pojem ako „dátum dodania“) pochádza z predmetného roku 2022 a zaúčtujú sa tak oproti účtu 648, na ktorom je vedená dotácia v príslušnej čiastke, ktorá predstavuje náklady hrazené z poskytnutej časti dotácie. Je dôležité poznamenať, že to platí iba pri účtovnom postupe, kedy je filmové dielo vedené ako nerentabilné a jeho ekonomická návratnosť sa nepredpokladá. V tomto prípade ale môže nastať rozpor vyplývajúci z charakteru poskytnutej dotácie, nakoľko z titulu zmluvy s AVF je investičného typu, t.j. mala by sa účtovať výhradne na účet 384, nakoľko spomínaný účet č. 648 sa vzťahuje k ostatným hospodárskym výnosom spoločnosti a z pohľadu zákona by sa v na tomto účte mali nachádzať prostriedky pochádzajúce z tzv. neinvestičnej dotácie – jednoducho napísané, účet 648 ak by bol povahy neinvestičnej dotácie, slúžil by na úhrady prevádzkových nákladov spoločnosti, tzv. režijné náklady. Ak k projektu pristupujeme ako v budúcnosti nemožno návratnému, 648 stojí oproti 518.

V ideálnom prípade by mala byť dotácia po zaúčtovaní na účet č. 346, resp. účet 384 – výnosy budúcich období s predpokladom návratnosti účtovaná postupne voči účtu 012 – aktivované náklady na vývoj.

Jednotlivé náklady, ktoré sa postupom výroby projektu prirodzene vytvárajú zo strany dodávateľov (výkonní umelci a filmoví profesionáli prostredníctvom živnostníkov a obchodných spoločností poskytujúci služby v súvislosti s natáčaním projektu) sú účtovné „oproti“ poskytnutej dotácii, vo výsledku sa musia z logiky veci rovnať nule. Zároveň je žiadateľ povinný voči AVF vykonať zúčtovanie všetkých finančných prostriedkov v súlade so zákonom a úplne, v prípade, ak nastane situácia, že nie sú vynaložené všetky finančné prostriedky pochádzajúce z dotácie na realizáciu projektu, je povinný ich prijímateľ vrátiť v príslušnej čiastke na bankový účet AVF. Samotný program 1 nie je v absolútnom vyjadrení účtovne zložitým, predstavuje pomerne elementárny účtovne-spracovateľský postup. Spomínané využívanie strediska nie je povinnosť, je založené na uvážení účtovníka, ale pri priebežnej a konečnej evidencii nákladov vrátane zostavenia vyúčtovania môže jeho vedenie ušetriť čas nevyhnutný k dohľadaniu dokladov.

Výsledkom, ak je zvolený účtovný postup zápisu dotácie výhradne na účet výnosov budúcich období, je možnosť priveľkého kladného hospodárskeho výsledku. Pri sumarizácii problému sa dá povedať, že zvolenie účtovných postupov závisí od pohľadu a výkladu daňovej legislatívy a skúsenosti účtovníka s prácou pri audiovizuálnych dielach.

Vo veci oprávnenosti jednotlivých nákladov oproti poskytnutej dotácii sa v praxi vyskytujú dva problémy, ktoré môžu nastať z pohľadu uznateľnosti. Prvým je prítomnosť zamestnancov vo filmovej spoločnosti – na základe aktuálne platného metodického usmernenia Audiovizuálneho fondu nie je možné do záverečného vyúčtovania projektu zahrnúť náklady na mzdy zamestnancov (ani v prípade, ak by sa nepočítali zákonné odvody do sociálnej a zdravotnej poisťovne, nakoľko ani elementárnejší príklad DPH nie je povolené uhrádzať z dotácie v prípade, ak sa jedná o registrovaný platiteľský subjekt podľa § 4). Dôvodom je chýbajúci spôsob preukázania reálne vykonanej práce zamestnancom spoločnosti na danom projekte, nakoľko v ideálnom prípade by mal jeho rozsah práce v istom počte hodín súvisieť výhradne s výkonom práce na danom projekte, čo z logických dôvodov nie je možné verifikovať pri prípadnej kontrole. Opätovne ale z pohľadu filmového projektu nastáva minimálne zákonná polemika, nakoľko existujú príklady živnostníkov pracujúcich v audiovizuálnom priemysle výhradne pre jedného odberateľa služieb – producentскую spoločnosť (v hovorom prípade cez anglický termín „in-house ľudia“), čo môže byť na základe výkladu zákona brané ako závislá činnosť a uvedené typ pracovno-právneho vzťahu by mal byť realizovaný na princípe zmluvy, najčastejšie o trvalom pracovnom pomere. Vtedy by už ale uvedený náklad nepredstavoval pre producenta oprávnenú položku.

Obdobný problém predstavujú daňové odpisy dlhodobého hmotného majetku spoločnosti, ktoré sú súčasťou aktív. Pomerne bežným príkladom je nákup filmovej techniky – kamerovej alebo kamerovo-pohybovej (tzv. grip). Daňový odpis, ktorý na konci každého účtovného obdobia predstavuje náklad spoločnosti, nie je možné zahrnúť do vyúčtovania projektu – v prípade, ak by išlo o spomínaný typ filmovej techniky, ktorá má spravidla vysokú obstarávaciu hodnotu, opätovne nie je možné hodnoverne preukázať, akú alikvotnú časť bol majetok prítomný alebo súčasťou výroby filmu. Zo štandardov pri výrobe filmových diel ďalej vyplýva, že počet nátáčacích dní je obmedzený na etapy netrvajúce neustále v priebehu jedného kalendárneho roku.

Zvláštny postup z hľadiska zvolenia si správneho prístupu zo strany účtovnej jednotky k filmovému dielu sa týka programu 5. Keďže samotný princíp, za akým môže žiadateľ dotáciu získať, teda preukázanie sa uskutočnenými oprávnenými výdavkami súvisiacimi s realizáciou registrovaného filmového projektu, je rozdielny oproti predchádzajúcemu prípadu, i účtovný prístup k pridelovanej dotácii je rozdielny. Náklady vznikajúce v súvislosti s projektom sa začnú zapisovať ako bližšie nešpecifikované náklady, resp. činnosť spojená s predmetom podnikania na účet 518 – ostatné služby. Skutočnosť, že projekt dostal pridelené registračné číslo, je podstatná „iba“ pre Audiovizuálny fond z pohľadu alokácie uvedených finančných prostriedkov, ktoré má žiadateľ v pláne čerpať na základe predbežného harmonogramu

uvedeného v žiadosti. Samotný účtovný prípad to neovplyvňuje. Nakoľko podstatou práce je hrané dielo, na projekte je nevyhnutné dosiahnuť minimálnu sumu oprávnených výdavkov (ďalej len „OV“) aspoň 100 tisíc eur. Producentský subjekt má na základe zmluvy s AVF povinnosť vykonať audit predkladaných OV, kde sa v rámci kontroly uskutočňuje oprávnenosť jednotlivých nákladov, formálna stránka povinných náležitostí daňových dokladov, ako aj predmet plnenia, za akým boli služby dodané. V tomto stave sa všetky nachádzajú na účte 518, kde aj zostanú. Ak sa v predloženej žiadosti o platbu nenachádzajú skutočnosti, ktoré by znemožňovali jej vyplatenie, 33% z predloženej sumy je zaslaných vo forme dotácie na bankový účet žiadateľa. Pri účtovnom postupe ale môže nastať problém, nakoľko ide o investičný charakter dotácie, ktorá sa zaúčtuje na (už spomínaný) účet 346. Vzniká tým logický nepomer medzi vynaloženou investíciou a návratnosťou, nakoľko poskytnutá dotácia sa zaúčtuje „oproti“ vynaloženým nákladom – čím nastane strata. Vyjadrené v číslach pre lepšie pochopenie (zámerne je použitá minimálna hranica OV):

1. Vyúčtované OV v sume 100 000,00 EUR (518 – ostatné služby)
2. Pridelená dotácia v sume 33 000,00 EUR (346 – dotácie)

strata projektu: - 67 000,00 EUR

Z praxe je možné predpokladať, že producentský subjekt, ktorý je žiadateľom v programe, disponuje a vykonáva aj iný typ ekonomickej a podnikateľskej činnosti a z pohľadu budúcich výnosov by nemal mať problém vzniknutú účtovnú stratu vyrovnať. Ak by sa jednalo o začínajúci subjekt, ktorý ešte nedisponuje vlastnými projektami ani aktivitou generujúcou výnosy (napríklad novozaložená s.r.o., ktorá sa do projektu prihlási ako servisná produkcia inej a väčšej spoločnosti, pričom z titulu domáceho producenta požiada o registráciu a neskôr dotáciu, pričom disponibilný finančný kapitál je súčasťou nákladov, ktoré sú jej poskytnuté zo strany majoritného producenta za účelom zabezpečenia výroby filmu, t.j. lokálnym subjektom, cez ktorý sú platení odberatelia), na konci kalendárneho roku, ktorý uzatvára aj účtovné obdobie, by vykázal hlbokú stratu, najpravdepodobnejšie vo forme, ktorá bude prevyšovať nadobudnutý vlastný kapitál (aktíva), či základné imanie. Z pohľadu legislatívy má tak štatutárny orgán povinnosť dať firmu do konkurzu a ukončiť podnikateľskú činnosť, keďže ide o stav, ktorý nie je udržateľný a firmu priviedol do straty. Z tohto pohľadu ide o pomerne „krajný“ príklad opisujúci málo pravdepodobnú skutočnosť, ale nie v zmysle, že by nemohla nastať. Metodická úprava, ktorá by detailne priniesla návod, akým spôsobom postupovať nielen pri konkrétnom prípade, ale v rámci celého programu 5 zatiaľ nie je publikovaná.

3.3. Filmové dielo ako nehmotná investícia v majetku spoločnosti

V účtovníckej praxi je zavedený postup, kedy sa je možné v takto špecifických prípadoch obrátiť na kontaktné centrum Finančnej správy SR, ktoré poskytne odpovede na prípadné otázky. Autorovi práce sa podarilo nájsť príklad v anonymizovanej forme publikovaný medzi „Stanoviskami Finančnej správy“. Nakoľko ide o webovú stránku, nie je možné presne určiť, či bola otázka položená konkrétnou osobou alebo ide o predmetný príklad vypracovaný na základe viacerých podnetov – každopádne priamo popisuje problém, ktorým sa zaoberá táto práca, t.j. akým spôsobom sa predmetné filmové dielo, ktorého výrobcom je producentský subjekt vo forme spoločnosti s ručením obmedzeným, premietne v aktívach spoločnosti, teda v obstaranom dlhodobom nehmotnom majetku – alebo aj z iného uhľa pohľadu, ktorý je predmetom položenej otázky na webe FS – akým spôsobom je možné účtovať audiovizuálne dielo tak, aby neprišlo k skresleniu hospodárenia účtovnej jednotky a zároveň prebehla aktivácia jeho hodnoty do majetku na princípe vynaložených nákladov, ktorých súčasťou je aj poskytnutá dotácia zo strany štátnej inštitúcie, ktorá je účtovaná ako plánované výnosy budúcich období. Citácia posledného odseku celej otázky predstavuje zreteľné pomenovanie problému: *„Film sa distribuuje do kín, TV, ale ako dlho a či sa bude premietat' sa nedá určiť. Pri účtovaní na účte 382 – Komplexné náklady budúcich období sa film nebude vykazovať ako položka majetku, hoci ho účtovná jednotka reálne vlastní.“*¹⁸ Pri odpovedi FS vychádza z platného opatrenia prijatého Ministerstvom financií SR v roku 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania, kde *„(...) kritériom na účtovanie účtovných prípadov časového rozlíšenia je skutočnosť, že je známy ich vecný obsah, suma a je určené obdobie, ktorého sa týkajú. V prípade nákladov na výrobu filmu nie je možné určiť obdobie, ktorého sa týkajú, preto nie sú splnené vyššie uvedené podmienky časového rozlíšenia.“*¹⁹ Správa ďalej uvádza hodnotu, nad ktorú sa berie položka účtovná ako dlhodobý hmotný majetok (ďalej len „DHM“) predstavujúca 2 400 eur a viac, čo film v modelovom príklade tejto práce i otázky spĺňa. Zaujímavý pohľad je poskytnutý vo vysvetlení a postupe, prostredníctvom ktorého by mal byť film braný a účtovaný. *„V zmysle § 37 ods. 2 postupov účtovania na účte 012 – Aktivované náklady na vývoj, sa účtuje o vývoji, ak ide o aplikáciu zistení **výskumu** alebo iných znalostí na plánovanie alebo návrh výroby nových alebo významne zlepšených materiálov, zariadení, výrobkov, procesov, systémov alebo služieb pred začatím ich sérieovej výroby alebo*

¹⁸ Účtovanie audiovizuálneho diela, portál Finančnej správy Slovenskej republiky, uverejnené online. <https://podpora.financnasprava.sk/444087-Účtovanie-audiovizuálneho-diela>

¹⁹ Účtovanie audiovizuálneho diela, portál Finančnej správy Slovenskej republiky, uverejnené online. <https://podpora.financnasprava.sk/444087-Účtovanie-audiovizuálneho-diela>

*používania. Náklady na vytvorenie filmu spĺňajú uvedenú podmienku vývoja (ak nie je vytvorený na zákazku), nakoľko ide o aplikáciu iných znalostí na výrobu filmu, ktorým budú poskytnuté služby – práva na vysielanie daného filmu.*²⁰ V nasledujúcich riadkoch sú vypísané podmienky, za akých je možné v prípade filmového diela uplatniť uvedený účtovný postup. Z kontextu vyplýva, že „nadneseným“ pomenovaním sa film účtuje v rozmedzí výskumu, ktorý zahŕňa aktivity, pri ktorých vzniku je náročné z pohľadu účtovníctva odhadnúť, čo a aký bude výsledný produkt výskumnej, resp. vývojovej fázy, nakoľko z pohľadu FS výroba (natáčanie a postprodukcia) filmového diela patrí do vývoja špecifického druhu majetku. „*V prípade, ak sú pri výrobe filmu splnené podmienky na aktiváciu nákladov na vývoj ustanovené v § 37 ods. 1 postupov účtovania, napr. schopnosť účtovnej jednotky využívať výsledok vývoja a predovšetkým schopnosť prinášania ekonomických úžitkov, tak účtovná jednotka aktivuje tieto náklady ako náklady na vývoj a účtuje ich na účte 012 – Aktivované náklady na vývoj. Tieto náklady účtovná jednotka odpisuje podľa predpokladanej doby získavania úžitkov (predaja filmu). Ak sa nedá životnosť aktivovaných nákladov na vývoj spoľahlivo odhadnúť, musí ich účtovná jednotka odpísať najneskôr do piatich rokov od ich obstarania (...).*“²¹ Vzhľadom na toto ustanovenie je možné filmové dielo ekonomicky zaradiť do majetku ako aktívum s postupným odpisom v prípade, ak je brané ako vývoj. Z praktického hľadiska to ale nie je možné, nakoľko by vznikol problém so započítaním nákladov v danom kalendárnom roku.

Stav, kedy je filmové dielo financované najmä z dotácií poskytnutých štátom vytvára síce predpoklady na jeho výrobu a kultúrnu reprezentáciu v prípade kvalitne spracovanej témy, ale z pohľadu ekonomických ukazovateľov podniku, ktoré predstavujú aktíva (vlastný kapitál) v podobe dlhodobého nehmotného majetku, keďže filmové dielo je brané ako nehmotná investícia, sa náklady vynaložené s jeho výrobou neprenášajú do veľkosti podniku, inými slovami, v prípade, ak produkčná spoločnosť filmy realizuje výhradne z dotácií, ekonomickú silu podniku to nezvyšuje, nakoľko objem výnosov nesúvisí s nadobudnutým DHM a nie je ukazovateľom ekonomickej sily a zdravia spoločnosti.

²⁰ Účtovanie audiovizuálneho diela, portál Finančnej správy Slovenskej republiky, uverejnené online. <https://podpora.financnasprava.sk/444087-Účtovanie-audiovizuálneho-diela>

²¹ Účtovanie audiovizuálneho diela, portál Finančnej správy Slovenskej republiky, uverejnené online. <https://podpora.financnasprava.sk/444087-Účtovanie-audiovizuálneho-diela>

3.3.1. Hraný filmový projekt Zakliata jaskyňa vo vzťahu k ekonomickým ukazovateľom spoločnosti

Zámerom autora práce je ozrejniť problematiku, ktorá je spojená s aplikáciou účtovných postup v súvislosti so vznikom filmového projektu. V podkapitole vyššie bol detailne popísaný modelový príklad špecifického filmového projektu, ale stále bez bližších konkrétností, ktorý by mal zodpovedať prevažnej väčšine produkováných diel v slovenskej audiovizii. Spočiatku nebolo dôležité zamerať sa na konkrétny už vzniknutý film, nakoľko kľúčovejšie je pochopiť samotnú problematiku spojenú s jeho vznikom. V rámci nasledujúcej časti práce budú prezentované poznatky aplikované a prepojené s reálne natočeným a distribuovaným projektom.

So súhlasom konateľa a producenta filmovej spoločnosti ATTACK FILM, s.r.o., pána Mgr. art. Ľubomíra Slivku, budú rozpísané ekonomické skutočnosti spojené s projektom celovečerného hraného filmového diela s názvom Zakliata jaskyňa, realizovaného v rokoch 2019 – 2022 v réžii Mariany Čengel Solčanskej a v koprodukcii (okrem menovanej spoločnosti) Rozhlasu a televízie Slovenska, českej spoločnosti Flamesite, pani PhDr. Dany Volákovéj a v generálnom partnerstve Televízie Nova. Maďarským koproducentom bola spoločnosť BA PRODUCTION. Vzhľadom na legislatívne povinnosti, ktoré vyplývajú slovenským štátnym inštitúciami pri prideľovaní dotácií, väčšina údajov o výške a podmienkach poskytnutých finančných prostriedkov je verejne dohľadateľná. Rovnaká povinnosť platí pre spoločnosti povinne zverejňujúce hospodárske výsledky formou účtovnej závierky a daňového priznania, ktoré sú verejne dostupné. Práca s údajmi spoločnosti ATTACK FILM, s.r.o. preto vychádza zo štátnych zdrojov, ktoré sú k nahliadnutiu kýmkoľvek, morálna povinnosť súhlasu je však nevyhnutná.

Predmetné filmové dielo bolo financované z dotácií, pričom vo vzťahu k Audiovizuálnemu fondu bola vždy žiadateľom spoločnosť ATTACK FILM, s.r.o.. Prvá podpora bola udelená na vývoj literárneho scenáru v sume 29 000 eur v roku 2019. Vzhľadom na pomerne úzky profil developmentu, v rámci ktorého bola dotácia poskytnutá (najmä honorár pre autorku námetu a scenáru), by nemalo zmysel ju bližšie analyzovať. V roku 2020 bola v rámci projektu prvá transakcia – podpísaná zmluva s koproducentom RTVS na čiastku 125 000 eur bez DPH formou finančného plnenia naviazaného na jednotlivé splátky v harmonograme. Je dôležité rozlíšiť, že vzhľadom na prostriedky z Audiovizuálneho fondu (dotácia) sa jedná v prípade RTVS o koprodukčné plnenie, ktoré je naviazané na poskytnutie istej formy konkrétnej služby zo strany dodávateľa, za ktorú je splátka poslaná na základe

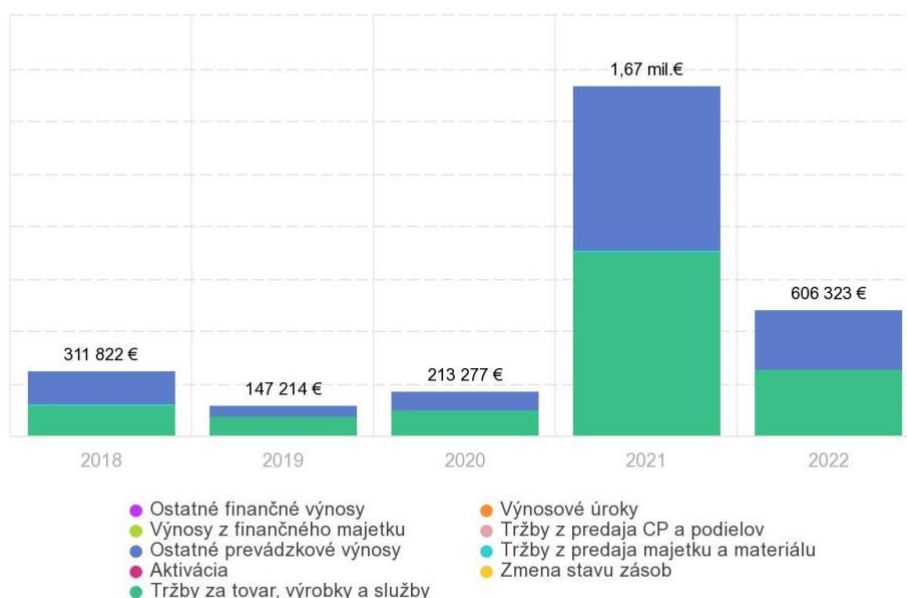
vystavenej faktúry. Z praxe je známy prípad naviazania prvej splátky na podpis zmluvy, čo ale nepredstavuje žiadny typ dodanej služby. Zároveň sa musí brať do úvahy aj aktuálne platná výška sadzby DPH, ktorá je započítaná v rámci koprodukčného vkladu, t.j. v zmluve je uvedená čiastka s DPH, pričom RTVS je inštitúcia, ktorá nemá úplný nárok odpočet. Pri tomto konkrétnom projekte potom nastávajú situácie, že čiastka určená na vklad sa počíta ako konečná vo výške DPH – prvá splátka napríklad bola 25 tisíc eur s DPH, čo predstavuje sumu 20 833,33. Z hľadiska legislatívy a daní ide o normálnu transakciu, za zmienku to stojí iba z pohľadu vkladu samotného, nakoľko žiadna iná inštitúcia obdobný postup neuplatňuje.

S prvým finančným plnením sa zároveň začali prípravy výroby samotného filmu. Bohužiaľ, práve v období intenzívneho plánovania svet zasiahla pandémie koronavírusu, dnes známeho ako Covid-19, ktorý na dlhší čas výrazne skomplikoval, ak nie priamo znemožnil, výrobu audiovizuálnych diel. Z pohľadu predmetu práce to znamenalo posun realizácie projektu o jeden rok navyše oproti plánu, čo sa prejavilo aj na ekonomických ukazovateľoch.

V nasledujúcich grafoch²² je možné vidieť finančnú aktivitu spoločnosti ATTACK FILM, s.r.o. v posledných piatich sledovaných rokoch. Vizualizácia pochádza z portálu slovenskej spoločnosti Finstat, ktorá na základe otvorených a verejne dostupných zdrojov zhromažďuje informácie o slovenských podnikateľských subjektoch povinne zverejňujúcich svoju účtovnú závierku, resp. zapisujúcich sa do verejných registrov.

Celkové výnosy

ATTACK FILM, s.r.o.



FinStat.sk

²² Webová stránka spoločnosti FinStat, graf dostupný online <https://www.finstat.sk/35902809>

Za účelom objektívnosti je potrebné uviesť, že spoločnosť ako producentský subjekt v sledovaných rokoch realizovala aj iné filmové diela, ale z pozície minoritného koproducenta, čo sa vo výraznejšej miere neprenáša do analytických výsledkov. Dotácie zo štátneho rozpočtu sú zobrazené v grafe modrou farbou a z pohľadu celkových výnosov sú označené ako „ostatné prevádzkové výnosy“. V roku 2018 spoločnosť ukončila výrobu dovtedy posledného celovečerného hraného projektu s názvom *Dôverný nepriateľ*, v nasledujúcom roku realizovala iba jeden menší televízny dokumentárny projekt s rozpočtom približne 40 tisíc eur, pričom príjem z dotácií predstavoval v sledovanom roku 43 tisíc eur vrátane finančných prostriedkov na vývoj *Zakliatej jaskyne*. Rok 2020 bol poznačený pandemiou a odkladom výroby.

V roku 2021 bol filmový projekt úspešný pri žiadosti o dotáciu z finančných prostriedkov AVF na produkciu – výrobu celovečerného filmového diela s majoritnou účasťou slovenského producenta v celkovej pridelenej a zmluvnej výške 468 tisíc eur. Súčasťou zmluvy bol aj článok o harmonograme jednotlivých splátok naviazaných k výrobným etapám produkcie samotného filmu. V prípade prvej transakcie išlo o nadobudnutie účinnosti zmluvy samotnej, pričom AVF je povinný platbu realizovať v nasledujúcich 60 kalendárnych dňoch. Tu je možné porovnať rozdielny prístup medzi slovenským a českým filmovým fondom – v prípade Státního fondu kinematografie nie je žiadateľovi doručovaný návrh zmluvy, ktorý neskôr podpisuje, ale dokument vo forme rozhodnutia o podpore kinematografie. Rovnako aj prvá splátka tak nie je naviazaná na legislatívny začiatok splatnosti, ale až po predložení žiadateľom deklarovaných koprodukčných partnerov, ktorými verifikuje skutočnosť, že filmu bola priznaná podpora aj z iných finančných, či vecných zdrojov. Z pohľadu autora práce je uvedená možnosť optimálnejšia a vhodnejšia nielen z hľadiska menšej byrokratickej záťaže, ale najmä časovej lehoty, ktorá sa výrazne skracuje a nie je podmienená internými procesmi inštitúcie samotnej. Dvojfázová krížová kontrola, ktorú má podľa interného predpisu nastavený AVF určuje, že zmluva so žiadateľom musí byť podpísaná riaditeľom AVF, predsedom Rady AVF, pričom na každý úkon je zo zákona lehota 30 kalendárnych dní. Zároveň treba mať na zreteli, že podpisom zmluvy vzniká iba jej legislatívna a záväzková platnosť, nie účinnosť, od ktorej je závislá prvá platba – v slovenskom systéme ten akt predstavuje zverejnenie dokumentu v Centrálnom registri zmlúv, čo je legislatívna povinnosť pri všetkých uzatvorených zmluvách zo strany štátnej inštitúcie. Na základe osobnej skúsenosti autora práce tento proces zaberie zhruba dva mesiace, v prípade, ak sa v priebehu toho vyskytnú štátne sviatky alebo dlhšie obdobia pracovného pokoja, lehota sa zvyšuje o ďalší mesiac. Z pohľadu kapitálu spoločnosti, z ktorého je nevyhnutné financovať prípravu natáčania filmového projektu ako aj záväzne potvrdiť výrobné termíny, je predmetný čas kľúčový a môže znamenať nedodržanie plánovaného natáčacieho plánu.

Nasledujúce splátky dotácie v prípade Zakliatej jaskyne boli 210 tisíc eur do 30 dní od preukázania skutočnosti, že sa projekt začal realizovať (spravidla denné dispozície alebo denné správy z natáčania). Tretia splátka súvisí s ukončením prvej etapy výroby projektu, bola vyplatená v sume 150 tisíc eur a pokrýva náklady, ktoré vznikajú pri prvých natáčacích dňoch a zároveň predstavuje aj poslednú splátku, ktorá je vyplatená počas výroby projektu. Posledných 10% z celkovej sumy dotácie je zadržaných a vyplatených až po predložení riadneho vyúčtovania projektu, ktoré musí byť auditované a následne schválené kanceláriou Audiovizuálneho fondu. Detailný popis splátok je uvádzaný z dôvodu, že pri tomto projekte nastala už opisovaná skutočnosť, kedy sa vyplatenie poslednej splátky nielen presúva do nasledujúceho kalendárneho roka, ale má charakter, ktorý možno prirovnať k tzv. „zádržnému“ – žiadateľ je povinný fondu zúčtovať aj peniaze, ktoré z pohľadu devíz uhradil z vlastných zdrojov, nie priamo zo zdrojov poskytnutých AVF, ten prepláca poslednú splátku. Z pohľadu účtovníctva zároveň treba nastaviť ekonomické výsledky spoločnosti a účtovanie dotácie v zmysle dvoch kalendárnych rokov, t.j. uplatniť si v danom roku iba náklady pomerné voči zaúčtovanej dotácii (účtovanej na účte 648 – ostatné výnosy z hospodárskej činnosti oproti účtu 518 - ostatné služby).

Z pohľadu celkových výnosov je nevyhnutné (aj na základe grafu) rozlišovať medzi jednotlivými typmi výnosov. Pri akejkoľvek obchodnej spoločnosti dôležitý ukazovateľ predstavujú tržby – t.j. výnosy z predaja tovarov a poskytovania služieb, ktoré môžu byť najväčšou objemovou položkou z hľadiska celku. Pri modelovom príklade účtovania filmu práve aditívne tržby môžu znamenať, že vďaka nim spoločnosť neskončí hospodársky rok v strate.

Z pohľadu na graf²³ vývoja tržieb spoločnosti ATTACK FILM krivka kopíruje uhol celkových výnosov spoločnosti, nakoľko tržby predstavujú ich podmnožinu. V prípade

Tržby

ATTACK FILM, s.r.o.



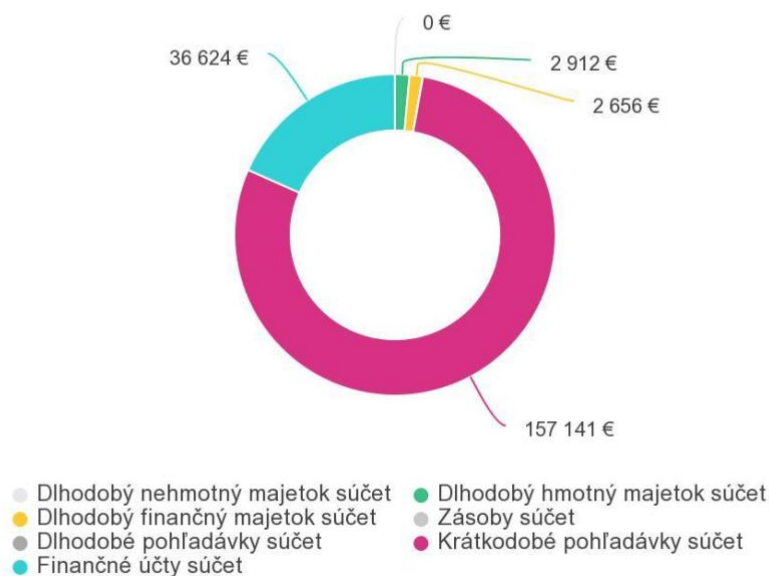
²³ Webová stránka spoločnosti FinStat, graf dostupný online <https://www.finstat.sk/35902809>

uvedenej spoločnosti je viditeľné, že v priebehu jednotlivých rokov bol pomer ostatných výnosov a tržieb približne rovnaký, t.j. spoločnosť je schopná i vlastnej ekonomickej činnosti vo forme spolufinancovania filmových projektov, ktoré je zároveň jednou z podmienok pridelennej dotácie zo strany AVF (povinné spolufinancovanie predstavuje 10% z celkového rozpočtu projektu).

Ak by sme sa pozreli na spoločnosť z pohľadu aktív²⁴ za rok 2023, v ktorých by sa teoreticky mali premietiť filmové projekty z minulých rokov (Zakliata jaskyňa bola ukončená v roku 2022 distribučne aj účtovne), je viditeľné, že aktuálne aktíva nereflektujú filmové projekty, ktoré spoločnosť v uplynulých piatich rokoch robila, nakoľko DHM za rok 2023 sa rovná 0 €, pričom ak by mal obsahovať spomínané filmové dielo s rozpočtom 1.7 milióna eur (pričom náklady na slovenskej strane boli zhruba 1.1 milióna eur), s uplatneným účtovným postupom podľa usmernenia MF SR – výskum (ale zároveň v poňatí budúcej predpokladanej návratnosti) do grafu by sa tieto hodnoty preniesli. Ak by boli nižšie zobrazené skutočnosti popísané v jednoduchosti, v prípade, ak spoločnosť s takto zvoleným účtovným prístupom vyrobí a dokončí za sledované obdobie aj viac filmov ako jeden, do ekonomickej hodnoty podniku sa to neprenesie.

Aktíva

ATTACK FILM, s.r.o.



FinStat.sk

Nakoľko konateľ uvedenej spoločnosti zvolil zámerne postup s cieľom legálne znížiť daňové zaťaženie vo veci dani z príjmov kvôli aktívnym filmovým projektom, či iným nákladom

²⁴ Webová stránka spoločnosti FinStat, graf dostupný online <https://www.finstat.sk/35902809>

spoločnosti, reflektuje to i graf²⁵ ukazujúci dosiahnutý zisk v priebehu piatich rokoch. Pozornosť upúta najmä veľký nepomer za hospodársky rok 2021, kedy výnosy boli na úrovni 1.67 milióna eur a zisk „iba“ 2 285 eur. Z toho vyplýva aj daňová povinnosť pre daň z príjmov právnických osôb zobrazená v grafe²⁶.

Zisk

ATTACK FILM, s.r.o.



Daň z príjmu, Splatná daň

ATTACK FILM, s.r.o.



V roku 2021 spoločnosť realizovala celkovo tri hrané filmové projekty a mala v produkcii jeden dokumentárny film. V roku 2022 dokončila jeden hraný film a realizovala vo výrobe jeden dokumentárny film, čo sa adekvátne prejavilo aj na obrate spoločnosti, ktorý sa zmenšil.

²⁵ Webová stránka spoločnosti FinStat, graf dostupný online <https://www.finstat.sk/35902809>

²⁶ Webová stránka spoločnosti FinStat, graf dostupný online <https://www.finstat.sk/35902809>

4. START-UP

Už dlhodobo sa zaoberám otázkou, akým spôsobom je možné v ekonomickej problematike filmovej produkcie priniesť nápad, ktorý by nielen priniesol netradičný model aktivity vo filmovom priemysle, ale zároveň by aj pomohol profesionalizácii prostredia ako celku.

Z pohľadu kultúrno-kreatívneho priemyslu boli posledné tri roky záťažovou skúškou, ktorá v plnom (najmä negatívnom) rozsahu odkryla spoločenský stav, v akom bola vnímaná kultúra (hudba, divadlo, film a iné) a ľudia, profesionáli, či občasní pracovníci v nej pôsobiaci, z hľadiska záujmu štátnych inštitúcií alebo vytvorených podporených schém. Z pohľadu filmového producenta vnímam početné nedokonalosti, nejasnosti a nepresnosti, ktoré sa prejavujú pri tvorbe umeleckých diel vo vzťahu k oficiálne vyžadovaným procesom zo strany štátu (čo sa najviac aktuálne prejavuje napríklad v chýbajúcej detailnej metodike ekonomicko-účtovných postupov a podnikateľského nastavenia interných firemných krokov pri práci v rámci audiovizuálneho priemyslu, prípadne iných odvetví umenia) ako zásadné, ktoré sťažujú rozvoj, prácu a v konečnom dôsledku i bezúhonnosť. Konkrétnymi príkladmi sú práve filmová produkcia vo všetkých fázach, divadelné predstavenie alebo tvorba hudobného diela. Do veľkej miery zvykne správnosť konania závisieť od hlbkového samoštúdia jednotlivca s cieľom pochopenia problematiky kultúry v kontexte administratívy a ekonomických záležitostí. Výstup tvorí aplikácia už nadobudnutých znalostí a ich „prenesenie“ pre oblasť filmu. V tejto úlohe sa často ocitajú poradcovia, ktorí spracovávajú ekonomickú a obchodnú agendu filmovej spoločnosti – jej špecifiká sú výnimočné pre danú oblasť, bez možnosti porovnania s iným typom podnikania. Vyžadujú sa vedomosti a osobná angažovanosť v spojení s praktickou skúsenosťou, ktorá často chýba.

V tomto kontexte som dostal myšlienku vyvinúť start-up ekonomicko-strategickej spoločnosti špecializujúcej sa na poradenstvo (vrátane vedenia účtovníctva) v audiovizuálnom priemysle, či iných kultúrnych odvetviach. Projekt vnímam ako jedinečný, nakoľko prepája a úročí osobne nadobudnuté skúsenosti, znalosť konkrétnych prípadov a postupov v oblasti stratégií a financií. Má schopnosť poskytnúť priestor pre vzdelanie jednotlivcov a zároveň vytvoriť platformu nápomocnú pre segmenty kultúry v prostredí citlivom na pochybenia.

Start-up dostal pomenovanie *float box* (rovnako sa volá aj už zriadená spoločnosť s ručením obmedzeným so slovenským IČO). Názov reflektuje na anglický termín „float“, ktorý je možné interpretovať ako niečo, čo udržuje na hladine (možno preložiť aj ako

nafukovačka). Box je asociácia na vymedzenie priestoru, ktorý odzrkadľujú jednotlivé segmenty kultúry. Zároveň sa pracuje so sloganom „uplifted by creativity“.

4.1. Popis projektu

V kombinácii s pomerne nízkou fiškálnou gramotnosťou väčšinového obyvateľstva ako i prirodzeným mentálnym vzdialením kultúrnych tém od agendy poradenskej sme sa rozhodli s kolegami vytvoriť projekt, ktorý by dokázal pokryť aktuálnu pomyselnú „dieru“ na slovenskom trhu. Vo vekovej kategórii do 40 rokov, najmä pri čerstvých absolventoch umeleckých vysokých škôl, vnímame potenciálny priestor pre produkt uľahčujúci začiatok a vedenie podnikania, poradenstvo v oblasti finančného plánovania, ako aj vedenie účtovníctva (napríklad) ich vlastnej novovzniknutej spoločnosti. Kľúčovým benefitom je zacielenie primárne na oblasť kultúry, ktorej má byť prispôbená aj užívateľská aplikácia s cieľom pochopenia problematiky toku peňazí v projekte, ich kategorizácii a schopnosti ekonomicky o projekte rozmýšľať. Z druhej strany je idea aplikácie výrazným zjednodušením aj pre prácu účtovníkov a daňových poradcov, ktorí nie sú nútení získavať pri doklade všetky údaje manuálnym dožiadáním (užívateľ v aplikácii zadáva hlavné parametre sám).

V sumarizácii projekt prináša zámer pokryť a zlepšiť podnikateľské prostredie v oblasti kultúrno-kreatívneho priemyslu, zjednodušiť a efektívne priniesť nový model fungovania medzi podnikateľmi v KKP a ekonomickými poradcami, ako aj výrazným spôsobom sprehľadniť činnosť, prácu (otvorené projekty) a prispieť tak vzdelávaniu filmových profesionálov pôsobiacich v kultúre v oblasti problematiky toku peňazí a znalosti elementárnych fiškálnych ukazovateľov pri vlastnom podnikaní.

Myšlienka rozvíjať a zlepšiť inovatívne spôsoby práce v rámci kultúrneho priemyslu definuje podstatu 21. storočia, ktoré je digitálnym vekom. Skutočnosť, že niečo existuje v počítači v podobe súboru ešte neznamená, že aj nastavené procesy reflektujú na čo najvyššiu mieru práce v kontexte technologického pokroku.

Cieľ a myšlienkové nastavenie, v ktorom sa musí projekt rozvíjať, predstavuje aj zámer zlepšiť vedomosti, schopnosť práce - aplikácie znalostí, či kritického myslenia v kontexte aktuálne platnej legislatívy pre oblasť kultúry a v prepojení s podnikateľskými zámermi.

Pod užívateľmi aplikácie mám na mysli najmä v práci detailne opísaných nezávislých producentov v oblasti umenia, samostatne pôsobiace osoby v oblasti produkcie alebo iných

profesionálov v umení pracujúcich s verejnými zdrojmi. Zároveň sa nevylučuje, aby bol aplikantom aj FO/PO bez zamerania na činnosť v KKP.

Podstatou vývoja, ktorý predstavuje najnáročnejšiu finančnú i materiálnu časť, je na základe získaných vstupov (verejne dostupné a povinné používané rozpočtové schémy a formuláre vyúčtovaní Audiovizuálneho fondu, Fondu na podporu umenia a pod.) naplánovať presný zámer a cieľ, ktorý má vytvoriť produkt intuitívne prijateľný pre budúceho užívateľa, nenáročný na prácu a poskytujúci prehľadné zoradenie projektov a nákladov podľa vlastne zadáných vstupov.

Užívateľovi je vytvorený vlastný profil s prihlasovacím menom a heslom s vymedzenými oprávneniami práce v rámci aplikácie. Na pomyslenej druhej strane je jeho účtovník a poradca pre oblasť ekonomiky a stratégií v umení, ktorý registruje všetky zmeny – je internou súčasťou firmy a projektu, nejedná sa o externistu. Užívateľ má oprávnenie si sám projekty vytvoriť, napríklad v zmysle aktuálne vyrábaných filmových projektov. Tým si zároveň tvorí novú oblasť nákladov a príjmov, nový účtovný prípad.

Projekt: Zakliata jaskyňa (celovečerný hraný film)

1.faktúra vo výške 30 000 eur za napísanie scenáru.

Užívateľ, ktorým je filmový producent alebo ním poverená osoba doklad elektronicke nahrá do systému, na základe vlastného uváženia ho priradí k účtovnému prípadu – projektu (stredisko, v tomto prípade vyššie menované). V závislosti od toho, o aký typ dotácie ide (zdrojový fond) mu systém ponúkne prehľad kategórií fondovej šablóny rozpočtu, ktorý musel podať v rámci žiadosti o poskytnutie dotácie. Užívateľ si zvolí oblasť nákladov, napr. „Autorské honoráre a odmeny“. K dispozícii má priestor na uvedenie vlastných poznámok alebo bodov, ktoré má účtovník vedieť (napríklad informácia o čiastkovej úhrade honoráru iba v 1. splátke).

Systém automaticky zoraďuje náklady na stredisko podľa zadania užívateľa, po zadaní nových dokladov automaticky navyšuje celkový počet nákladov a čiastkovo ukazuje výšku nákladov pre jednotlivé kategórie v rozpočte. Alikvotne zároveň odpočítava z celkovej sumy poskytnutej dotácie, čím umožňuje prehľad o aktuálnej bilancii nákladov.

Užívateľ má možnosť nepretržitého sledovania aktuálneho ekonomického stavu projektu, aj zo strany práce účtovníka. Pri jednotlivých dokladoch je označovanie stavu v troch stupňoch – nahratý doklad, potvrdený doklad a zaúčtovaný doklad.

Z pohľadu príjmov zadáva užívateľ iba celé čiastky, z ktorých sa odpočítava.

Pri tvorbe záverečného vyúčtovania užívateľ prostredníctvom jednoduchého exportu vo formáte otvorenom alebo zamknutom vytvorí výstup pre zúčtovanie dotácie smerom k fondu.

Systém zároveň prihliada aj na režijné náklady spoločnosti, ktoré sú mimo projektového vyúčtovania. O tých má v rovnakej schéme žiadateľ prehľad. Jednotlivé náklady môže medzi sebou presúvať podľa vlastného uváženia, neskôr podliehajú verifikácii zo strany účtovníka.

Je nevyhnutné poznamenať, že projekty realizované v oblasti KKP sú vo viac ako 90% prípadov financované z prostriedkov verejných zdrojov, v mnohých je majoritným prispievateľom na realizáciu práve jeden z umeleckých fondov.

V rámci uvedenej agendy má byť aplikácia naprogramovaná aj pre rozsah bežnej účtovnej jednotky.

Motivácia zlepšiť finančnú gramotnosť a schopnosť tvorby vlastných rozhodnutí a získavania „skills“ v oblasti praktického výkonu podnikateľskej činnosti v oblasti umenia je nevyhnutná, ak máme prostredie filmu profesionalizovať aj v tomto smere. Uvedený „predmet“ sa z podstaty svojho titulu na vysokých školách nevyučuje, našim cieľom je do čo najväčšej miery nastaviť systém odborného poradenstva do takej miery, v ktorej samotný užívateľ vie aj s odborným vedomím aplikáciu používať. V tretej fáze tak projekt naplňa aj osobnostne získané poznanie.

5. ZÁVER

Pohľadom do problematiky audiovizuálneho diela – v prípade tejto práce hraného filmového diela – v kontexte účtovníctva a zvolených účtovných postupov účtovnej jednotky vo vzťahu k realizácii a výrobe – dostávame navonok pomerne komplikovaný obraz o jednotlivých na seba nadväzujúcich postupoch, podmienkach a závislostiach. Aj filmový profesionál z pozície producenta, pohybujúci sa niekoľko rokov v odvetví výroby filmových diel, nemusí nutne rozumieť problematike a odpovedi na pomyselnú otázku tejto práce, akým spôsobom sa natočený hraný film (vo výsledku ale na žánri či type diela nezáleží) premieta do aktív spoločnosti z pohľadu nehmotnej investície vedenej ako dlhodobý hmotný majetok. Podstatné je zvoliť si účtovný postup, s akým sa bude k budúcemu dielu pristupovať. Prvou možnosťou je účtovanie ako výskumu, ktorý ale predpokladá istú formu ekonomickej návratnosti, ktorá sa neskôr môže preniesť aj do aktív spoločnosti. Na základe modelového príkladu filmového projektu Zakliata jaskyňa a vo vzťahu k účtovníctvu spoločnosti ATTACK FILM som popísal príklad, kedy sa nepredpokladá, že film bude v budúcnosti ziskového charakteru. Tento fakt neberie na zreteľ prípadný a nečakaný divácky úspech, ktorý nie je možné vopred odhadnúť alebo ovplyvniť. Pre uvedený prípad sa film vo výsledku do aktív spoločnosti nepremietne, a tak ju „pripraví“ o možný budúci odpis. Otázkou ostáva, berúc do úvahy zvyšné podmienky a závislosti vyplývajúce z ekonomickej realizácie diela a spracovania účtovníctva, čo daná účtovná jednotka (producent) chce reálne dosiahnuť. Z praxe je možné uviesť predpoklad, že v prvom rade je najdôležitejším zámerom film realizačne dokončiť, nakoľko najmä samotná produkcia predstavuje finančne, materiálne aj časovo najnáročnejšiu prácu na filmovom diele. Je možné sa domnievať, že cieľom väčšiny výrobcov je preto dokončiť úspešný film, ktorý by zaujal odborné i divácke publikum, prípadne mal formu zhodnotenia „vecného“ v podobe výberu a uvedenia v rámci prestížnych filmových festivalov, či medzinárodných prehliadok. Pre renomé producerskej spoločnosti sa uvedená skutočnosť ne-ekonomického zhodnotenia filmových diel v istých prípadoch počíta aj pomyselne oveľa viac, nakoľko otvára nové profesionálne možnosti producentovi nielen v samotnej distribúcii diela, ale aj z pohľadu ďalšej spolupráce smerom do zahraničia. Rovnako tým vzrastá aj tzv. kredit žiadateľa, ktorý je jednou z tabuliek v rámci každej žiadosti o finančné prostriedky z Audiovizuálneho fondu.

Je možné predpokladať, že z hľadiska profesionálnej činnosti je budovanie mena spoločnosti prostredníctvom umeleckej kvality audiovizuálnych diel dôležitejšie ako skutočnosti vyplývajúce z ekonomických ukazovateľov. Z môjho pohľadu filmový priemysel nie je v európskom kontexte podnikateľské odvetvie, ktoré by sa primárne hodnotilo z hľadiska uplatnenia business nápadov, či trhových stratégií, aj keď posledné roky sú dôkazom, že rýchly

rozvoj digitálnych streamovacích služieb otvára nové pohľady a schopnosť realizovať sa v prostredí, kde to dlhé dekády rokov nebolo úplne možné. Rozvíjajúce sa prostredie technológií v kombinácii so zmenami diváckych zvyklostí dynamicky reaguje, aby bol uspokojený stúpajúci dopyt po novom a kvalitnom audiovizuálnom obsahu. Výsledkom je veľký počet existujúcich video-služieb na vyžiadanie (známe v angličtine ako „VoD“), či rôzne formy sprostredkovania už existujúcich filmov smerom k potenciálnym divákovi, s čím je prirodzené spojený aj cieľ ich ekonomického zhodnotenia. V kontexte témy práce tak vzniká ďalší bod z pohľadu účtovného odpisu, ktorý by mohol revidovať aktuálne platnú legislatívnu úpravu, ktorá hovorí o období určenom pre odpis audiovizuálnych diel ako o etape piatich rokov. Je všeobecne zrejmé, že samotné filmové dielo, ak je úspešné, je ekonomicky aktívne niekoľko rokov, v menšej časti prípadov môže ísť aj o desiatky rokov. Pokiaľ v 20. storočí nám boli známe najmä dve dominantné formy distribúcie (kino a televízia), VoD služby ukazujú, že sú schopné nielen priniesť nový „hit“, ale spätne vytvoriť z pôvodne inou formou distribuovaného diela produkt, ktorý spustí tzv. sociálnu epidémiu – sociologický pojem označujúci vysoký záujem o konkrétnu vec (dôkazom je napríklad seriál „Papierový dom“ pôvodne natočený v produkcii španielskej verejnoprávnej televízie Antena 3, neskôr prestrihaný a distribuovaný Netflixom).

V tejto práci som sa pokúsil analyzovať aktuálne prítomný spoločenský kontext v oblasti filmového priemyslu z pozície nezávislého producenta, popísať ekonomický pohľad na realizované hrané filmové dielo a syntézou toho navrhnúť a priniesť nápad, ktorý by v sebe kombinoval obe oblasti. Verím, že optika, ktorú som využil pri „výskume“ filmového projektu môže byť základom pre úspešný projekt, zlepšenie podnikateľského prostredia v oblasti filmu, či rozvoja vzdelanosti a kritického myslenia.

ZOZNAM POUŽITÝCH ZDROJOV

KNIŽNÉ ZDROJE:

1. BILÍK, Petr, 2020, *Financovanie filmu jako aspekt kulturní politiky*, Praha, NLN, s.r.o.
2. ŠMATLÁK, Martin, 2011, *Dlhý čas ožívania na ceste k odštátneiu slovenskej kinematografie*, Bratislava, Časopis Kino-Ikon
3. CENIGOVÁ Anna, 2022, *Podvojný účtovníctvo podnikateľov 2022*, Bratislava, Ceniga

INTERNETOVÉ ZDROJE:

1. TOMKOVÁ, Šimona, 2023, *Príbehy prvovoličov: Zdravotná sestra verí Kollárovi, nebinárna osoba PS, mladý kresťan si vyberá medzi SNS a Republikou* [online] <https://dennikn.sk/3489857/pribehy-prvovolicov-babka-place-za-komunizmom-otec-voli-kotlebu-a-pise-to-aj-na-faceboook/>
2. PIKO, Martin, 2013, *Slobodné povolania* [publikované online 14.01.2013] <https://www.podnikajte.sk/pravne-formy/slobodne-povolania>
3. Zákon č. 40/2015 Z.z. z 3. februára 2015 o audiovizii a o zmene a doplnení niektorých zákon, Druhá časť, Evidencie, odsek 2. Evidencia osôb pôsobiach v audiovizii, § 6 Zoznam osôb pôsobiach v audiovizii, bod 1. <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2015-40>
4. Zákon č. 513/1991 Obchodný zákonník, Prvá časť, Hlava I., Diel I., § 1 Rozsah pôsobnosti. <https://www.zakonypreludi.sk/zz/1991-513>
5. Finančná správa Slovenskej republiky, Praktické príklady, článok Dotácie z pohľadu zákona.o dani.z príjmov. <https://podpora.financnasprava.sk/896598-Dotacie-z-pohladu-zakona-o-dani-z-prijmov>
6. Zásady poskytovania finančných prostriedkov z Audiovizuálneho fondu na podporu audiovizuálnej kultúry, VP AVF č. 4/2018 v znení z 28.02.2023, Článok I., Formy podpory, bod 1.4, http://www.avf.sk/Libraries/Zakony_a_predpisy/VP_AVF_4_2018_Zasady_poskytovania.sflb.ashx
7. Zásady poskytovania finančných prostriedkov z Audiovizuálneho fondu na podporu audiovizuálnej kultúry, VP AVF č. 4/2018 v znení z 28.02.2023, Článok I., O fonde, bod-1.2, http://www.avf.sk/Libraries/Zakony_a_predpisy/VP_AVF_4_2018_Zasady_poskytovania.sflb.ashx
8. SEYFOR SLOVENSKO, a.s., Čo je podvojný účtovníctvo a kto ho musí viesť, dostupné-online-20.12.2021, <https://www.money.sk/novinky-a-tipy/uctovnictvo/co-je-podvojne-uctovnictvo-a-kto-ho-musi-viest/>
9. Účtovanie audiovizuálneho diela, portál Finančnej správy Slovenskej republiky, uverejnené-online. <https://podpora.financnasprava.sk/444087-Úctovanie-audiovizuálneho-diela>
10. Webová stránka spoločnosti FinStat, graf dostupný online <https://www.finstat.sk/35902809>