

**47/DZPaU/2021/MP - Metodický pokyn  
k postupu pri určovaní mikrodaňovníka – právnickej osoby  
podľa § 2 písm. w) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení  
neskorších predpisov od 01.01.2021 a k súvisiacim osobitným  
postupom**

**Obsah**

Úvodné ustanovenie

1. diel Vymedzenie osoby mikrodaňovníka a zisťovanie výšky zdaniteľných príjmov
2. diel Negatívne vymedzenie osoby mikrodaňovníka
3. diel Zahŕňovanie tvorby opravnej položky k pohľadávke a k príslušenstvu pohľadávky do daňových výdavkov mikrodaňovníka
4. diel Odpisovanie pohľadávok a príslušenstva pohľadávok
5. diel Odpisovanie hmotného majetku
6. diel Predčasné vyradenie hmotného majetku
7. diel Odpočet daňovej straty mikrodaňovníkom

Záverečné ustanovenie

**Úvodné ustanovenie**

Účelom tohto metodického pokynu je zabezpečiť jednotný postup pri určovaní daňovníka, ktorý je právnickou osobou a ktorého je možné s účinnosťou od 01.01.2021 považovať za mikrodaňovníka na účely zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) a vymedziť osobitné daňové postupy súvisiace s nadobudnutím statusu mikrodaňovníka.

Zákon č. 301/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, s účinnosťou od 01.01.2021 zavádza v zákone o dani z príjmov inštitút mikrodaňovníka a osobitne upravuje podmienky pri zahrňovaní odpisov hmotného majetku a pohľadávok vrátane ich príslušenstva do daňových výdavkov, pri zahrňovaní tvorby opravných položiek k nepremičaným pohľadávkam do daňových výdavkov a podmienky odpočítavania vykázanej daňovej straty od základu dane.

Tento metodický pokyn upravuje postup pri určovaní mikrodaňovníka a súvisiace osobitné daňové postupy len pre daňovníka, ktorý je právnickou osobou.

**1. diel Vymedzenie osoby mikrodaňovníka a zisťovanie výšky zdaniteľných príjmov**

V súlade s definíciou mikrodaňovníka uvedenou v § 2 písm. w) zákona o dani z príjmov je mikrodaňovníkom aj daňovník, ktorý je právnickou osobou a ktorého zdaniteľné príjmy (výnosy) za zdaňovacie obdobie neprevyšujú sumu ustanovenú osobitným predpisom.

Osobitným predpisom je ustanovenie § 4 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z pridanej hodnoty“), ktoré ustanovuje sumu 49 790 eur.

Zdaniteľným príjmom na účely nadobudnutia statusu mikrodaňovníka je v súlade s § 2 písm. h) zákona o dani z príjmov príjem (výnos), ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa zákona o dani z príjmov ani medzinárodnej zmluvy.

Do úhrnu zdaniteľných príjmov (výnosov) daňovník zahŕňa všetky dosiahnuté zdaniteľné príjmy (výnosy) a to bez ohľadu na spôsob ich daňového vysporiadania (napr. daňou vyberanou zrážkou, zrazením sumy na zabezpečenie dane).

### **Príklad č. 1**

Občianske združenie Mladý futbalista, ktoré je daňovníkom nezaloženým alebo nezriadeným na podnikanie a jeho hlavnou činnosťou je podpora a rozvoj futbalového športu u žiakov základných škôl aj prostredníctvom účasti svojich futbalových družstiev na organizovaných zápasoch, dosiahlo za zdaňovacie obdobie 2021 príjmy (výnosy) z predaja vstupeniek na futbalové zápasy žiakov svojho futbalového klubu vo výške 20 000 eur, príjmy (výnosy) z komerčnej reklamy vo výške 19 000 eur a príjmy (výnosy) z prenájmu vlastného futbalového ihriska iným klubom vo výške 18 000 eur.

Ktoré príjmy (výnosy) občianskeho združenia možno považovať za zdaniteľný príjem na účely získania statusu mikrodaňovníka?

S ohľadom na skutočnosť, že hlavnou činnosťou občianskeho združenia je podpora a rozvoj futbalových aktivít, príjmy (výnosy) z predaja vstupeniek na predmetné futbalové zápasy plynúce občianskemu združeniu sa považujú za príjmy (výnosy) plynúce z činnosti, na ktorej účel tento daňovník vznikol alebo ktorá je jeho základnou činnosťou. Keďže takéto príjmy (výnosy) sú oslobodené od dane [§ 13 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov], nepovažujú sa za zdaniteľný príjem (výnos).

Na účely posúdenia výšky dosiahnutých zdaniteľných príjmov (výnosov) je relevantný len príjem (výnos) plynúci z komerčnej reklamy (19 000 eur) a príjem (výnos) z prenájmu nehnuteľnosti (18 000 eur), ktoré sú v tomto prípade považované za zdaniteľné príjmy (výnosy) podľa § 2 písm. h) zákona o dani z príjmov.

Keďže úhrn zdaniteľných príjmov (výnosov) občianskeho združenia za zdaňovacie obdobie 2021 neprevyšuje sumu 49 790 eur (37 000 eur), občianske združenie je za toto zdaňovacie obdobie považované za mikrodaňovníka.

### **Príklad č. 2**

Daňovník, ktorý je poskytovateľom zdravotnej starostlivosti, dosiahol za zdaňovacie obdobie roka 2021 príjmy (výnosy) vo výške 60 000 eur.

Súčasťou týchto príjmov (výnosov) je príjem (výnos) nadobudnutý ako dar vo forme umeleckého diela v hodnote 10 000 eur a tiež dar v hodnote 20 000 eur, ktorý bol daňovníkovi poskytnutý od držiteľa podľa § 2 písm. y) zákona o dani z príjmov. Je možné tohto daňovníka, ktorý je poskytovateľom zdravotnej starostlivosti, považovať za zdaňovacie obdobie 2021 na účely zákona o dani z príjmov za mikrodaňovníka?

Vo všeobecnosti príjmy (výnosy), ktoré boli získané darovaním, nie sú predmetom dane [§ 12 ods. 7 písm. b) zákona o dani z príjmov]. Výnimkou sú dary poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od držiteľa, ktoré sú považované za zdaniteľný príjem, z ktorého sa daň vyberá zážkou podľa § 43 zákona o dani z príjmov.

Daňovník, ktorý je poskytovateľom zdravotnej starostlivosti, teda dosiahol za zdaňovacie obdobie 2021 zdaniteľné príjmy vo výške 50 000 eur (60 000 eur – 10 000 eur), ktoré presiahli stanovenú maximálnu hranicu 49 790 eur a preto nie je možné považovať ho za zdaňovacie obdobie 2021 za mikrodaňovníka.

Pre určenie časového hľadiska, v ktorom zdaňovacím období sa dosiahnutý príjem (výnos) zahŕňa do zdaniteľných príjmov (výnosov) na účely posúdenia výšky dosiahnutých zdaniteľných príjmov je relevantné, v ktorom zdaňovacím období dochádza k zdaneniu tohto príjmu (výnosu) a jeho zahrnutiu do základu dane, t. j. kedy príjem podlieha zdaneniu podľa zákona o dani z príjmov.

### **Príklad č. 3**

Daňovník (veriteľ) vypracoval v zdaňovacím období roka 2019 pre klienta (dlžníka) marketingovú štúdiu zameranú na podporu predaja v hodnote 20 000 eur, za ktorú klient (dlžník) ani do konca zdaňovacieho obdobia 2021 úhradu nezrealizoval.

Okrem uvedeného príjmu (výnosu) daňovník (veriteľ) dosiahol za zdaňovacie obdobie 2021 ďalšie zdaniteľné príjmy vo výške 40 000 eur.

Môže byť tento daňovník (veriteľ) z hľadiska výšky dosiahnutých príjmov (výnosov) považovaný za zdaňovacie obdobie 2021 za mikrodaňovníka?

Príjmy (výnosy) za marketingové štúdie a iné štúdie a na prieskum trhu sú považované za zdaniteľný príjem daňovníka (veriteľa), ktorý ich podľa zákona o dani z príjmov zahŕňa do základu dane až po ich zaplatení klientom (dlžníkom).

*Keďže v zdaňovacom období 2021 klient (dlžník) neuhradil výdavky (náklady) za marketingové štúdie vo výške 20 000 eur, zaúčtované príjmy (výnosy) sa nezahŕňajú do základu dane daňovníka (veriteľa) zisteného za zdaňovacie obdobie 2021 a nie sú považované za zdaniteľné príjmy na účely posúdenia, či je daňovník (veriteľ) považovaný za zdaňovacie obdobie 2021 za mikrodaňovníka.*

*Keďže daňovník dosiahol za toto zdaňovacie obdobie zdaniteľný príjem nepresahujúci sumu 49 790 eur (40 000 eur), je za zdaňovacie obdobie 2021 považovaný za mikrodaňovníka.*

**Poznámka:**

*Podmienka zahrnutia príjmov (výnosov) za marketingové a iné štúdie a na prieskum trhu do základu dane u veriteľa až po ich zaplatení platila podľa § 17 ods. 19 písm. c) zákona o dani z príjmov v znení účinnom do 31.12.2019. S účinnosťou od 01.01.2020 sa príjmy (výnosy) za marketingové a iné štúdie a na prieskum trhu zahŕňajú u veriteľa do základu dane v súlade s účtovníctvom s výnimkou príjmov (výnosov) za marketingové a iné štúdie, ktoré boli zaúčtované najneskôr v zdaňovacom období, ktoré sa končí najneskôr 31.12.2019 v prípade zdaňovacieho obdobia kalendárny rok, resp. v prípade zdaňovacieho obdobia hospodársky rok boli tieto príjmy (výnosy) zaúčtované najneskôr v zdaňovacom období, ktoré sa začalo v kalendárnom roku 2019 a ktoré sa skončilo po 31.12.2019 u daňovníka (§ 52zza ods. 6 zákona o dani z príjmov).*

Pri zisťovaní výšky dosiahnutých zdaniteľných príjmov (výnosov) sa vychádza

- a) u daňovníka, ktorý nie je založený alebo zriadený na podnikanie účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva, z výnosov spolu z hlavnej nezdaňovanej činnosti a zdaňovanej činnosti, ktoré sú uvedené **v riadku 6 tabuľky C1** daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby (ďalej len „DPPO“);
- b) u daňovníka, ktorý nie je založený alebo zriadený na podnikanie účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva, z príjmov spolu z nezdaňovanej činnosti a zdaňovanej činnosti, ktoré sú uvedené **v riadku 6 tabuľky C2** DPPO;
- c) u daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva zo súčtu výnosov z hospodárskej činnosti a z finančnej činnosti, ktorý je uvedený **v riadku 1 tabuľky F** DPPO;
- d) u daňovníka, ktorý na základe povinnosti podľa osobitného predpisu vykazuje výsledok hospodárenia v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných účtovných štandardov pre finančné výkazníctvo z prevádzkových výnosov a finančných výnosov uvedených **v riadku 1 tabuľke G1** DPPO upravených o položky zvyšujúce alebo znižujúce výsledok hospodárenia, ktoré sú uvedené v riadku 2 a 3 tabuľky G3 DPPO, alebo
- e) u daňovníka, ktorý na základe povinnosti podľa osobitného predpisu vykazuje výsledok hospodárenia v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných účtovných štandardov pre finančné výkazníctvo podľa § 17a zákona o účtovníctve a pri zisťovaní základu dane vychádza z výsledku hospodárenia, ktorý by vyčíslil, ak by účtoval v sústave podvojného účtovníctva zo súčtu výnosov z hospodárskej činnosti a finančnej činnosti, ktoré sú uvedené **v riadku 1 tabuľky G2** DPPO, alebo
- f) u daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou podľa § 2 písm. e) bod 3 zákona o dani z príjmov, ktorý nemá povinnosť viesť účtovníctvo a nerozhodne sa postupovať podľa § 17 ods. 1 písm. a) alebo b), **z riadku 1 a riadku 2 až 10 stĺpca 1 tabuľky H** DPPO.

Dosiahnuté príjmy (výnosy) sa upravujú na zdaniteľné príjmy (výnosy) vylúčením príjmov (výnosov), ktoré nie sú predmetom dane, vylúčením príjmov (výnosov), ktoré sú od dane oslobodené a upravujú sa o položky, ktoré nie sú súčasťou výsledku hospodárenia, ale sú považované za zdaniteľný príjem daňovníka v príslušnom zdaňovacom období alebo sa upravujú o iné položky, ktoré ovplyvňujú výšku zdaniteľných príjmov (výnosov).

Takto zistený úhrn zdaniteľných príjmov (výnosov) dosiahnutých za príslušné zdaňovacie obdobie daňovník uvádza v riadku 560 DPPO.

K problematike vymedzenia zdaniteľných príjmov sa primerane uplatňuje „Usmernenie k vymedzeniu zdaniteľných príjmov (výnosov) na účely uplatňovania 15 % sadzby dane u daňovníka, ktorý pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty vychádza z § 17 ods. 1 písm. b) až d) zákona o dani z príjmov“ č. 64481/2021 z 11.02.2021.

#### **Príklad č. 4**

*Daňovník (prenajímateľ) účtujúci v sústave podvojného účtovníctva, ktorého zdaňovacím obdobím je kalendárny rok 2021, prenajal nájomcovi kancelárske priestory. Nájomca sa nad rámec povinností uvedených v nájomnej zmluve rozhodol opraviť v prenajatých kanceláriách elektrické zásuvky, pričom hodnota vykonanej opravy, ktorú si nájomca zahrnul do daňových výdavkov, bola vo výške 1 500 eur.*

*Daňovník (prenajímateľ) vykázal za rok 2021 v tabuľke F DPPO súčet výnosov z hospodárskej a finančnej činnosti vo výške 48 500 eur. Môže byť daňovník (prenajímateľ) považovaný za zdaňovacie obdobie 2021 za mikrodaňovníka?*

*Výdavky (náklady) vynaložené nájomcom na opravy prenajatého hmotného majetku zahrnuté do jeho daňových výdavkov nad rámec povinností nájomcu dohodnutých v nájomnej zmluve sú považované za nepeňažný príjem prenajímateľa ( § 17 ods. 21 zákona o dani z príjmov).*

*Hoci daňovník (prenajímateľ) nemal predmetný nepeňažný príjem vo výške 1 500 eur zahrnutý do výnosov z hospodárskej alebo finančnej činnosti, ide o jeho zdaniteľný príjem, ktorý na daňové účely uvádza ako položku zvyšujúcu výsledok hospodárenia v riadku 110 DPPO.*

*Pre potreby zistenia výšky zdaniteľného príjmu a posúdenie, či môže daňovník (prenajímateľ) získať za zdaňovacie obdobie status mikrodaňovníka, je potrebné k úhrnu výnosov z hospodárskej a finančnej činnosti (48 500 eur) pripočítať aj nepeňažný príjem vo výške 1 500 eur.*

*Keďže úhm zdaniteľných príjmov (výnosov) daňovníka (prenajímateľa) presahuje sumu 49 790 eur, nie je možné tohto daňovníka považovať za zdaňovacie obdobie 2021 za mikrodaňovníka.*

Podľa prechodného ustanovenia § 52zzb ods. 1 zákona o dani z príjmov daňovník môže postavenie mikrodaňovníka podľa § 2 písm. w) v znení účinnom od 01.01.2021 nadobudnúť prvýkrát za zdaňovacie obdobie začínajúce sa najskeôr 01.01.2021.

#### **Príklad č. 5**

*Daňovníkovi, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok od 01.10.2020 do 30.09.2021, uplynie posledný deň lehoty na podanie daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby 31.12.2021. Za uvedené zdaňovacie obdobie dosiahol zdaniteľné príjmy (výnosy) neprevyšujúce sumu 49 790 eur a splnil tiež ostatné podmienky uvedené v § 2 písm. w) zákona o dani z príjmov.*

*Je možné tohto daňovníka považovať za uvedené zdaňovacie obdobie hospodárskeho roka za mikrodaňovníka?*

*Keďže postavenie mikrodaňovníka môže daňovník nadobudnúť prvýkrát za zdaňovacie obdobie začínajúce najskeôr 01.01.2021, pričom v tomto prípade sa zdaňovacie obdobie, ktorým je hospodársky rok, začalo už v roku 2020, tohto daňovníka nie je možné za uvedený hospodársky rok na účely zákona o dani z príjmov považovať za mikrodaňovníka.*

Splnenie podmienok rozhodujúcich pre získanie postavenia mikrodaňovníka sa posudzuje samostatne za každé zdaňovacie obdobie. Ak daňovník za zdaňovacie obdobie roka 2021 splní podmienky a získa postavenie mikrodaňovníka, v nasledujúcom zdaňovacom období môže z dôvodu nesplnenia ustanovených podmienok uvedené postavenie stratiť alebo v prípade splnenia vymedzených podmienok status mikrodaňovníka získať opäť.

Daňovník, ktorý sa za príslušné zdaňovacie obdobie stal mikrodaňovníkom, vyznačí za účelom deklarovania tejto skutočnosti a uplatnenia si daňových výhod vyplývajúcich z tohto postavenia zaškrťavacie pole uvedené na prvej strane tlačiva DPPO.

Podľa § 51f zákona o dani z príjmov, ktorý nadobudol účinnosť 01.01.2021, opatrenia týkajúce sa mikrodaňovníkov, ktoré sú štátnou pomocou, možno vykonať len v súlade s predpismi v oblasti štátnej pomoci, ktorými sú napríklad ustanovenie článku 107 a 108 Zmluvy o fungovaní Európskej únie v platnom znení (Ú. v. EÚ C 326, 26.10.2012) a zákona č. 358/2015 Z. z. o úprave niektorých vzťahov v oblasti štátnej pomoci a minimálnej pomoci a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o štátnej pomoci).

## 2. diel Negatívne vymedzenie osoby mikrodaňovníka

Daňovník, ktorý je právnickou osobou a dosiahne za zdaňovacie obdobie začínajúce počnúc 01.01.2021 zdaniteľné príjmy (výnosy) nepresahujúce 49 790 eur, sa nepovažuje za mikrodaňovníka, ak

1. je závislou osobou podľa § 2 písm. n) až r) zákona o dani z príjmov a realizuje kontrolovanú transakciu za toto zdaňovacie obdobie,
2. bol na neho vyhlásený konkurz, vstúpil do likvidácie alebo mu bol povolený splátkový kalendár,
3. je jeho zdaňovacie obdobie kratšie ako 12 po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov.

Závislou osobou podľa § 2 písm. n) zákona o dani z príjmov je

- blízka osoba vymedzená v § 116 a § 117 Občianskeho zákonníka,
- ekonomicky, personálne [§ 2 písm. o)] alebo inak prepojená osoba alebo subjekt [§ 2 písm. p)],
- osoba alebo subjekt, ktorý je na účely konsolidácie súčasťou konsolidovaného celku v nadväznosti na § 22 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“).

Kontrolovanou transakciou sa v súlade s § 2 písm. ab) zákona o dani z príjmov rozumie právny vzťah alebo iný obdobný vzťah medzi dvomi alebo viacerými závislými osobami podľa písmen n) a r), pričom aspoň jedna z osôb je daňovník s príjmami podľa § 6 alebo právnická osoba, ktorá dosahuje zdaniteľný príjem (výnos) z činnosti alebo z nakladania s majetkom, pričom pri posudzovaní kontrolovanej transakcie sa berie do úvahy skutočný obsah právneho vzťahu alebo iného obdobného vzťahu.

### **Príklad č. 6**

*Daňovník dosiahol za zdaňovacie obdobie roka 2021 zdaniteľné príjmy (výnosy) nepresahujúce sumu 49 790 eur a zároveň bol za toto zdaňovacie obdobie považovaný za závislú osobu podľa § 2 písm. n) a o) zákona o dani z príjmov z dôvodu ekonomického prepojenia so subjektom, ktorý je pod kontrolou tej istej osoby ako daňovník, t. j. ide o dve sesterské spoločnosti pod kontrolou materskej spoločnosti, avšak za toto zdaňovacie obdobie nezrealizoval žiadnu kontrolovanú transakciu.*

*Je možné takéhoto daňovníka považovať na účely zákona o dani z príjmov za mikrodaňovníka?*

*Daňovník, ktorý splnil podmienku nepresiahnutia stanovenej výšky zdaniteľného príjmu (výnosu) a bol považovaný za závislú osobu, avšak nere realizoval za zdaňovacie obdobie 2021 žiadnu kontrolovanú transakciu, môže byť v tomto zdaňovacom období považovaný za mikrodaňovníka.*

### **Príklad č. 7**

*Spoločnosť s ručením obmedzeným dosiahla za zdaňovacie obdobie roka 2021 zdaniteľné príjmy (výnosy) nepresahujúce sumu 49 790 eur. Táto spoločnosť vyradila z užívania osobný automobil, ktorý v zdaňovacom období 2021 za zostatkovú cenu predala jedinému konateľovi tejto spoločnosti, ktorý je vo vzťahu k tejto právnickej osobe považovaný za závislú osobu podľa § 2 písm. n) a o) zákona o dani z príjmov.*

*Je možné túto právnickú osobu považovať za zdaňovacie obdobie 2021 za mikrodaňovníka?*

*Hoci spoločnosť dosiahla zdaniteľný príjem (výnos) nepresahujúci sumu 49 790 eur, bola za zdaňovacie obdobie 2021 považovaná za závislú osobu pre daňové účely a keďže vykonala za toto zdaňovacie obdobie kontrolovanú transakciu (predaj automobilu ekonomicky prepojenej závislej osobe), nie je možné túto spoločnosť považovať na účely zákona o dani z príjmov za mikrodaňovníka.*

### **Príklad č. 8**

*Daňovník, ktorého zdaňovacím obdobím je kalendárny rok, vznikol 01.04.2021. Za toto zdaňovacie obdobie dosiahne zdaniteľné príjmy neprevyšujúce sumu 49 790 eur. Môže byť za toto zdaňovacie obdobie získať status mikrodaňovníka?*

*S ohľadom na skutočnosť, že zdaňovacie obdobie tohto daňovníka je kratšie ako 12 po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov, nie je možné považovať ho za mikrodaňovníka.*

### **Príklad č. 9**

Spoločnosť s ručením obmedzeným, ktorej zdaňovacím obdobím je kalendárny rok, si objednala a po vykonaní služby aj uhradila úhradu za údržbu a servis vlastných záhradných plôch nachádzajúcich sa v areáli tejto spoločnosti. Uvedenú službu zabezpečila manželka konateľa tejto spoločnosti, ktorá je živnostníčkou podnikajúcou v oblasti záhradníckych služieb a ktorá je považovaná za závislú osobu podľa § 2 písm. n) a o) zákona o dani z príjmov.

Môže byť táto spoločnosť považovaná za mikrodaňovníka, ak za príslušné zdaňovacie obdobie dosiahla zdaniteľné príjmy neprevyšujúce sumu 49 790 eur?

Spoločnosť s ručením obmedzeným nemôže byť považovaná za predmetné zdaňovacie obdobie za mikrodaňovníka z dôvodu, že bola za toto zdaňovacie obdobie považovaná za závislú osobu pre daňové účely a vykonala za toto zdaňovacie obdobie kontrolovanú transakciu (poskytnutie služby blízkou osobou podľa zákona č. 40/1964 Zb. Občiansky zákonník v znení neskorších predpisov).

Pri vyhlasovaní konkurzu na majetok daňovníka sa postupuje podľa zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o konkurze“).

Podmienky vstupu daňovníka do likvidácie sú upravené v zákone č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov.

Pri predkladaní návrhu na splátkový kalendár sa postupuje podľa § 168 a nasledujúcich ustanovení zákona o konkurze.

### **Poznámka:**

Podľa § 168 ods. 1 zákona o konkurze návrh na určenie splátkového kalendára podľa tejto časti zákona je oprávnený podať dlžník, ktorý je fyzickou osobou.

### **Príklad č. 10**

Na daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je kalendárny rok, bol 03.01.2022 vyhlásený konkurz.

Daňovník za zdaňovacie obdobie od 01.01.2021 do 31.12.2021 dosiahol zdaniteľné príjmy (výnosy) nepresahujúce sumu 49 790 eur, nebol považovaný za závislú osobu ani nezrealizoval v tomto zdaňovacom období žiadnu kontrolovanú transakciu.

Môže byť považovaný za zdaňovacie obdobie 2021 na účely zákona o dani z príjmov za mikrodaňovníka?

Keďže daňovník za zdaňovacie obdobie 2021 splnil podmienky pre získanie statusu mikrodaňovníka, pričom konkurz bol na daňovníka vyhlásený až v nasledujúcom zdaňovacom období, je za zdaňovacie obdobie 2021 považovaný za mikrodaňovníka.

## **3. diel Zahŕňovanie tvorby opravnej položky k pohľadávke a k príslušenstvu pohľadávky do daňových výdavkov mikrodaňovníka**

Opravnými položkami, ktorých tvorba je v súlade s § 20 ods. 2 písm. h) zákona o dani z príjmov považovaná za daňový výdavok podľa § 19 ods. 3 písm. f) za podmienok ustanovených týmto zákonom, sú aj opravné položky k nepremlčaným pohľadávkam u mikrodaňovníka.

Na účely zákona o dani z príjmov sa pohľadávka považuje k poslednému dňu zdaňovacieho obdobia za nepremlčanú, ak v príslušnom zdaňovacom období bola aspoň jeden kalendárny deň nepremlčaná (§ 20 ods. 3 zákona o dani z príjmov).

Podľa § 20 ods. 23 zákona o dani z príjmov tvorba opravnej položky k pohľadávke, pri ktorej je riziko, že ju dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí a ktorá bola zahrnutá do zdaniteľných príjmov, sa môže zahrnúť do daňových výdavkov u mikrodaňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva v súlade so zákonom o účtovníctve.

V súlade s § 4 ods. 2 zákona o účtovníctve podrobnosti o rámcových účtových osnovách ako aj ďalšie podrobnosti ustanovuje Ministerstvo financií Slovenskej republiky opatrením, ktoré vyhlasuje Ministerstvo financií Slovenskej

republiky oznámením o jeho vydaní v Zbierke zákonov Slovenskej republiky a účtovná jednotka je povinná ho dodržiavať.

Zásady pre tvorbu a zúčtovanie opravných položiek sa uvádzajú v jednotlivých opatreniach Ministerstva financií Slovenskej republiky, ktorým sa stanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre príslušné účtovné jednotky (ďalej len „postupy účtovania“).

Na účely zákona o dani z príjmov sa zahrnutím pohľadávky do zdaniteľných príjmov daňovníka rozumie zaúčtovanie pohľadávky do výnosov daňovníka v súlade so zákonom o účtovníctve a príslušnými postupmi účtovania a jej zahrnutie do výsledku hospodárenia daňovníka za príslušné účtovné obdobie ako aj do základu dane daňovníka zisteného za príslušné zdaňovacie obdobie.

Pri zahrňovaní tvorby opravnej položky k príslušenstvu pohľadávky do daňových výdavkov mikrodaňovníka, pri ktorom je riziko, že ho dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí, ktoré bolo zahrnuté do zdaniteľných príjmov, sa uplatňuje rovnaký postup ako pri zahrňovaní opravnej položky k pohľadávke do daňových výdavkov mikrodaňovníka.

Príslušenstvom pohľadávky sa rozumejú úroky z omeškania, poplatky z omeškania a iné platby, ktoré zvyšujú pohľadávku z dôvodu oneskorenej úhrady [§ 19 ods. 2 písm. h) zákona o dani z príjmov].

Ustanovenie § 20 ods. 23 zákona o dani z príjmov o opravných položkách uznaných za daňový výdavok mikrodaňovníka sa nepoužije v prípade pohľadávky nadobudnutej postúpením alebo pohľadávky, ktorú možno vzájomne započítať so splatnými záväzkami voči dlžníkovi (§ 20 ods. 15 zákona o dani z príjmov).

Podľa prechodného ustanovenia § 52zbb ods. 4 zákona o dani z príjmov sa ustanovenia § 20 ods. 2 písm. h), § 20 ods. 15 a § 20 ods. 23 v znení účinnom od 01.01.2021 môžu použiť na tvorbu opravnej položky k pohľadávke a príslušenstvu pohľadávky zahrnutých do zdaniteľných príjmov v zdaňovacom období, v ktorom bol daňovník mikrodaňovníkom.

V nadväznosti na uvedené, ak je pohľadávka a príslušenstvo pohľadávky zahrnuté do zdaniteľných príjmov daňovníka v zdaňovacom období, v ktorom je tento daňovník považovaný za mikrodaňovníka a tento daňovník, zaúčtuje v zdaňovacom období, v ktorom je mikrodaňovníkom, tvorbu opravnej položky k tejto pohľadávke, resp. príslušenstvu tejto pohľadávky, pri zahrňovaní vytvorenej opravnej položky k pohľadávke a príslušenstvu tejto pohľadávky sa postupuje podľa ustanovení § 20 ods. 2 písm. h), § 20 ods. 15 a § 20 ods. 23 zákona o dani z príjmov v znení účinnom od 01.01.2021.

Pri zahrňovaní tvorby opravnej položky k pohľadávke a príslušenstvu pohľadávky do daňových výdavkov daňovníka v zdaňovacom období, v ktorom daňovník nie je považovaný za mikrodaňovníka, sa postupuje podľa ustanovení § 20 ods. 4 a 14 zákona o dani z príjmov, hoci pohľadávka a príslušenstvo pohľadávky boli zahrnuté do zdaniteľných príjmov daňovníka v zdaňovacom období, v ktorom bol mikrodaňovníkom.

### **Príklad č. 12**

*Daňovník účtujúci v sústave podvojného účtovníctva dodal odberateľovi dňa 31.03.2020 tovar a vznikla mu pohľadávka v menovitej hodnote 1 000 eur. Splatnosť pohľadávky bola 30.04.2020, kedy ju daňovník (veriteľ) evidoval ako neuhradenú. Daňovník (veriteľ) zahrnul uvedenú pohľadávku do jeho zdaniteľných príjmov.*

*Keďže z dôvodu objektívnych skutočností vzniklo riziko, že dlžník nezaplatí celú pohľadávku, daňovník (veriteľ) vytvoril k 31.12.2020 účtovnú opravnú položku k predmetnej pohľadávke vo výške 500 eur.*

*Za zdaňovacie obdobie roka 2021 je daňovník považovaný za mikrodaňovníka. Môže daňovník (veriteľ) zahrnúť do jeho daňových výdavkov tvorbu opravnej položky k predmetnej nepremičanej pohľadávke podľa ustanovenia § 20 ods. 23 zákona o dani z príjmov?*

*Hoci uvedený mikrodaňovník účtuje v sústave podvojného účtovníctva a riziková pohľadávku zahrnul do jeho zdaniteľných príjmov, vytvorenú opravnú položku k predmetnej pohľadávke si nemôže zahrnúť do daňových výdavkov podľa ustanovení zákona o dani z príjmov pre mikrodaňovníka, pretože pohľadávka bola zahrnutá do jeho zdaniteľných príjmov v zdaňovacom období roka 2020, kedy nebol (ani nemohol byť) mikrodaňovníkom.*

Preto pri zahrňovaní tvorby predmetnej opravnej položky do daňových výdavkov daňovník postupuje podľa štandardných ustanovení zákona o dani z príjmov o zahrňovaní vytvorených opravných položiek k pohľadávkam a prísľušenstvu pohľadávok do daňových výdavkov.

Keďže od splatnosti pohľadávky uplynula doba dlhšia ako 360 dní, ale kratšia ako 720 dní, v súlade s § 20 ods. 14 zákona o dani z príjmov je daňovým výdavkom opravná položka do výšky 20 % menovitej hodnoty pohľadávky, t. j. 200 eur.

#### **Príklad č. 13**

Daňovník dodal odberateľovi dňa 31.03.2021 tovar a vznikla mu pohľadávka v menovitej hodnote 1 000 eur. Splatnosť pohľadávky bola 30.04.2021, kedy ju daňovník (veriteľ) evidoval ako neuhradenú. Daňovník (veriteľ) zahrnul predmetnú pohľadávku do jeho zdaniteľných príjmov.

Keďže z dôvodu objektívnych skutočností vzniklo riziko, že dlžník nezaplatí celú pohľadávku, daňovník (veriteľ) vytvoril k 31.12.2021 účtovnú opravnú položku k predmetnej pohľadávke vo výške 500 eur.

Dodávateľ (veriteľ) zároveň eviduje voči odberateľovi (dlžníkovi) splatný záväzok vo výške 2 000 eur.

Môže si daňovník (veriteľ), ktorý je považovaný za zdaňovacie obdobie 2021 za mikrodaňovníka, zahrnúť do daňových výdavkov vytvorenú opravnú položku k tejto nepremiľčanej pohľadávke?

Keďže daňovník (veriteľ) eviduje voči odberateľovi (dlžníkovi) nielen pohľadávku, ale tiež splatný záväzok, ktoré je možné vzájomne započítať, v súlade s § 20 ods. 15 zákona o dani z príjmov nie je možné ustanovenie § 20 ods. 23 zákona o dani z príjmov o zahrnutí vytvorenej opravnej položky k pohľadávke do daňových výdavkov mikrodaňovníka uplatniť.

#### **Príklad č. 14**

Daňovníkovi účtujúcemu v sústave podvojného účtovníctva vznikla pohľadávka voči odberateľovi v menovitej hodnote 5 000 eur, pričom splatnosť pohľadávky bola 31.12.2021. Uvedenú pohľadávku daňovník zahrnul do zdaniteľných príjmov za príslušné zdaňovacie obdobie. Za zdaňovacie obdobie roka 2021 daňovník splnil podmienky a stal sa mikrodaňovníkom.

V roku 2022 sa v dôsledku negatívnych dopadov pandémie predmetná pohľadávka stala rizikovou, daňovník preto k 31.12.2022 vytvoril k tejto pohľadávke účtovnú opravnú položku vo výške 5 000 eur, pričom za toto zdaňovacie obdobie daňovník nebol považovaný za mikrodaňovníka.

V akej výške môže daňovník zahrnúť tvorbu opravnej položky k predmetnej pohľadávke, ktorá je nepremiľčaná, do jeho daňových výdavkov za zdaňovacie obdobie roka 2022?

Hoci daňovník zahrnul rizikovú pohľadávku do jeho zdaniteľných príjmov v zdaňovacom období, v ktorom bol mikrodaňovníkom, keďže opravnú položku k tejto pohľadávke vytvoril v zdaňovacom období, v ktorom nebol považovaný za mikrodaňovníka, nemôže pri jej zahrňovaní do daňových výdavkov uplatniť pravidlá pre zahrňovanie opravných položiek k pohľadávkam platné pre mikrodaňovníkov.

S ohľadom na skutočnosť, že od splatnosti pohľadávky uplynula doba dlhšia ako 360 dní, ale kratšia ako 720 dní, v súlade s § 20 ods. 14 zákona o dani z príjmov je daňovým výdavkom opravná položka do výšky 20 % menovitej hodnoty pohľadávky vo výške 1 000 eur.

#### **Príklad č. 15**

Daňovník, ktorý účtuje v sústave podvojného účtovníctva, eviduje pohľadávku v menovitej hodnote 10 000 eur, ktorá vznikla 15.10.2021 za predaný tovar a bola splatná 30.11.2021. Túto pohľadávku daňovník zahrnul v zdaňovacom období 2021 do zdaniteľných príjmov, pričom z dôvodu rizikového charakteru pohľadávky daňovník vytvoril k 31.12.2021 účtovnú opravnú položku vo výške 50 % menovitej hodnoty pohľadávky, t. j. 5 000 eur.

V akej výške zahrnie daňovník tvorbu opravnej položky k predmetnej nepremiľčanej pohľadávke do daňových výdavkov v zdaňovacom období 2021, ak za zdaňovacie obdobie 2021 bol daňovník považovaný za mikrodaňovníka?

Ako bude daňovník postupovať v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, ak v týchto zdaňovacích obdobiach nezíska status mikrodaňovníka?

Mikrodaňovník môže zahrnúť v zdaňovacom období 2021 do daňových výdavkov vytvorenú opravnú položku k rizikovej pohľadávke vo výške 5 000 eur v súlade s § 20 ods. 23 zákona o dani z príjmov.

*Keďže v zdaňovacích obdobiach 2022, 2023 a 2024 daňovník nie je mikrodaňovníkom, pri zahrňovaní opravnej položky k pohľadávke do daňových výdavkov postupuje v súlade s § 20 ods. 14 zákona o dani z príjmov, pričom vytvorená opravná položka k pohľadávke vo výške 5 000 eur zahrnutá do daňových výdavkov daňovníka v zdaňovacom období 2021 sa neupravuje.*

*V prípade opodstatneného predpokladu, že dlžník ani čiastočne predmetnú nepremičanú pohľadávku neuhradí, daňovník môže dotvoriť opravnú položku k predmetnej pohľadávke do výšky 100 % menovitej hodnoty tejto pohľadávky.*

*V zdaňovacom období 2022 uplynie od splatnosti predmetnej pohľadávky doba dlhšia ako 360 dní, ale kratšia ako 720 dní, a preto by daňovník mohol uplatniť v daňových výdavkoch vytvorenú opravnú položku do výšky 20 % menovitej hodnoty pohľadávky, t. j. do výšky 2 000 eur v súlade s § 20 ods. 14 písm. a) zákona o dani z príjmov. Keďže v daňových výdavkoch už uplatnil tvorbu opravnej položky vo výške 50 % menovitej hodnoty pohľadávky, nemá nárok v zdaňovacom období 2022 uplatniť žiadnu ďalšiu sumu z tvorby opravnej položky v daňových výdavkoch.*

*V zdaňovacom období 2023 uplynie od splatnosti predmetnej pohľadávky doba dlhšia ako 720 dní, ale kratšia ako 1 080 dní, a preto by daňovník mohol uplatniť v daňových výdavkoch vytvorenú opravnú položku do výšky 50 % menovitej hodnoty pohľadávky, t. j. do výšky 5 000 eur v súlade s § 20 ods. 14 písm. b) zákona o dani z príjmov. Keďže v daňových výdavkoch už uplatnil tvorbu opravnej položky vo výške 50 % menovitej hodnoty pohľadávky, nemá nárok v zdaňovacom období 2023 uplatniť žiadnu ďalšiu sumu z tvorby opravnej položky v daňových výdavkoch.*

*V zdaňovacom období 2024 uplynie od splatnosti predmetnej pohľadávky doba dlhšia ako 1 080 dní, a preto by daňovník mohol uplatniť v daňových výdavkoch vytvorenú opravnú položku do výšky 100 % menovitej hodnoty pohľadávky, t. j. do výšky 10 000 eur v súlade s § 20 ods. 14 písm. c) zákona o dani z príjmov. Keďže v daňových výdavkoch už uplatnil tvorbu opravnej položky vo výške 50 % menovitej hodnoty pohľadávky, zostávajúcich 50 % zo záúčtovanej tvorby opravnej položky uplatní v daňových výdavkoch v zdaňovacom období 2024.*

#### **4. diel Odpisovanie pohľadávok a príslušenstva pohľadávok**

V súlade s § 19 ods. 2 písm. r) zákona o dani z príjmov je daňovým výdavkom, ktorý možno uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone aj odpis pohľadávky do výšky opravnej položky, ktorá by bola uznaná za daňový výdavok podľa § 20 ods. 4 alebo ods. 14 a príslušenstva k pohľadávke do výšky opravnej položky, ktorá by bola uznaná za daňový výdavok podľa § 20 ods. 22 vrátane **odpisu pohľadávky a príslušenstva k pohľadávke u mikrodaňovníka, ktoré boli zahrnuté do zdaniteľných príjmov u mikrodaňovníka**, a to do výšky opravnej položky, ktorá by bola uznaná za daňový výdavok podľa § 20 ods. 23.

Podľa prechodného ustanovenia § 52zzi ods. 2 zákona o dani z príjmov sa ustanovenie § 19 ods. 2 písm. r) zákona o dani z príjmov v znení účinnom od 01.01.2021 prvýkrát použije na odpis pohľadávky alebo príslušenstva k pohľadávke, ku ktorému došlo v zdaňovacom období, v ktorom je daňovník považovaný za mikrodaňovníka a ide o odpis pohľadávky alebo príslušenstva k pohľadávke zahrnutých do zdaniteľných príjmov v zdaňovacom období, v ktorom je daňovník považovaný za mikrodaňovníka.

#### **Príklad č. 16**

*Daňovníkovi, ktorý je za zdaňovacie obdobie 2021 považovaný za mikrodaňovníka, vznikla 31.05.2021 pohľadávka za poskytnutie stavebných služieb v menovitej hodnote 5 000 eur. V dôsledku ekonomickej krízy spôsobenej pandemiou vzniklo riziko, že odberateľ (dlžník) uvedenú pohľadávku neuhradí, daňovník preto vytvoril k 31.12.2021 opravnú položku k tejto pohľadávke vo výške menovitej hodnoty pohľadávky.*

*Predmetnú nepremičanú pohľadávku daňovník zahrnul do jeho zdaniteľných príjmov a tvorba opravnej položky k predmetnej pohľadávke bola preto považovaná za daňový výdavok podľa § 20 ods. 23 zákona o dani z príjmov. V zdaňovacom období roka 2022 daňovník v dôsledku ekonomických okolností trvalo upustil od vymáhania tejto pohľadávky a pohľadávku odpísal.*

*Môže daňovník, ktorý bol aj v zdaňovacom období 2022 mikrodaňovníkom, zahrnúť odpis pohľadávky do daňových výdavkov?*

*Keďže uvedená pohľadávka bola zahrnutá do zdaniteľných príjmov v zdaňovacom období, v ktorom mal daňovník status mikrodaňovníka a rovnako odpis tejto pohľadávky bol vykonaný v zdaňovacom období, v ktorom bol daňovník považovaný za mikrodaňovníka, je odpis predmetnej pohľadávky do výšky opravnej položky, ktorá by bola uznaná za daňový výdavok podľa § 20 ods. 23 zákona o dani z príjmov, považovaný za jeho daňový výdavok.*

*V zdaňovacom období, v ktorom dôjde k odpisu pohľadávky, sa v súlade s § 17 ods. 28 písm. b) zákona o dani z príjmov zvýši základ dane daňovníka o sumu opravnej položky, ktorej tvorba bola uznaná za daňový výdavok podľa § 20 zákona o dani z príjmov a zároveň sa zníži o výdavok (náklad) vo výške odpisu pohľadávky. V prípade, ak je uvedená nákladová a výnosová položka súčasťou základu dane v rovnakej sume, v akej ovplyvnili výsledok hospodárenia, nie je potrebná ďalšia úprava výsledku hospodárenia na základ dane z dôvodu neutrálneho vplyvu na základ dane.*

## **5. diel Odpisovanie hmotného majetku**

Mikrodaňovník môže podľa § 26 ods. 12 zákona o dani z príjmov odpisovať hmotný majetok zaradený do odpisových skupín 0 až 4 okrem osobného automobilu zatriedeného do kódu Klasifikácie produktov 29.10.2 so vstupnou cenou (§ 25) 48 000 eur a viac, najviac počas doby odpisovania podľa odsekov 1 a 5 v ním určenej výške najviac do výšky vstupnej ceny podľa § 25 ods. 1. Rovnako sa postupuje aj pri inom majetku uvedenom v § 22 ods. 6 písm. e) zákona o dani z príjmov.

Daňovník, ktorým je právnická osoba môže v súlade s § 26 ods. 12 písm. a) zákona o dani z príjmov tento spôsob odpisovania použiť na ten hmotný majetok, ktorý bol zaradený do užívania v zdaňovacom období, v ktorom bol daňovník považovaný za mikrodaňovníka.

### **Príklad č. 17**

*Daňovník, ktorý je za zdaňovacie obdobie 2021 považovaný za mikrodaňovníka, obstaral a zaradil v tomto zdaňovacom období do užívania zariadenie na meranie a testovanie kvality ním produkovaných výrobkov, vstupnou cenou tohto majetku je obstarávacia cena vo výške 4 000 eur. Uvedený hmotný majetok je zaradený v odpisovej skupine 1 s dobou odpisovania 4 roky.*

*Môže mikrodaňovník zahrnúť do daňových výdavkov odpisy tohto zariadenia jednorazovo v prvom roku odpisovania najviac vo vstupnej cene 4000 eur alebo musí predmetný hmotný majetok odpisovať rovnomerne počas celej doby odpisovania?*

*Mikrodaňovník sa môže sám rozhodnúť, v akej výške (najviac do výšky vstupnej ceny hmotného majetku) a v akom období (najviac počas stanovenej doby odpisovania) bude odpisy zariadenia na meranie a testovanie kvality výrobkov zahrňovať do daňových výdavkov.*

*V zdaňovacom období 2021 si teda mikrodaňovník môže zahrnúť do daňových výdavkov daňový odpis predmetného hmotného majetku až do výšky 4 000 eur.*

### **Príklad č. 18**

*Daňovník dosiahol za zdaňovacie obdobie roka 2021 zdaniteľné príjmy (výnosy) prevyšujúce 49 790 eur a nezískal postavenie mikrodaňovníka. Zároveň v tomto zdaňovacom období obstaral a zaradil do užívania čerpadlo s kompresorom, ktoré je zaradené v odpisovej skupine 2 s dobou odpisovania 6 rokov.*

*Za zdaňovacie obdobie roka 2022 daňovník splnil podmienky a stal sa mikrodaňovníkom.*

*Môže daňovník za zdaňovacie obdobie roka 2022, kedy bol mikrodaňovníkom, odpisovať tento hmotný majetok zvýhodneným spôsobom podľa § 26 ods. 12 zákona o dani z príjmov?*

*Keďže čerpadlo s kompresorom bolo zaradené do užívania už v roku 2021, kedy daňovník nemal postavenie mikrodaňovníka, pokračuje v odpisovaní tohto hmotného majetku štandardným spôsobom bez ohľadu na skutočnosť, že sa za zdaňovacie obdobie roka 2022 stal mikrodaňovníkom.*

Posúdenie skutočností, či daňovník splnil podmienky a je považovaný za mikrodaňovníka sa vykonáva samostatne za každé zdaňovacie obdobie, pričom v priebehu jednotlivých zdaňovacích období môže dochádzať k zmene

(nadobudnutiu alebo strate) postavenia mikrodaňovníka. Z uvedeného dôvodu sa pri odpisovaní hmotného majetku v ďalších rokoch pokračuje takým odpisovým režimom, aký daňovník použil v zdaňovacom období zaradenia hmotného majetku do užívania.

Ak je daňovník v zdaňovacom období považovaný za mikrodaňovníka a v tomto zdaňovacom období zaradí do užívania hmotný majetok a uplatní zvýhodnený režim jeho odpisovania určený pre mikrodaňovníka, týmto spôsobom odpisuje hmotný majetok aj v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach bez ohľadu na skutočnosť, či daňovník je alebo nie je v týchto zdaňovacích obdobiach považovaný za mikrodaňovníka.

Ak daňovník zaradí do užívania hmotný majetok v zdaňovacom období, v ktorom nie je považovaný za mikrodaňovníka, pri odpisovaní tohto hmotného majetku postupuje podľa príslušných ustanovení zákona o dani z príjmov a to aj v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, kedy môže byť po splnení stanovených podmienok považovaný za mikrodaňovníka.

### **Príklad č. 19**

*Prepravná spoločnosť, ktorá je v zdaňovacom období 2021 mikrodaňovníkom, si obstarala a zaradila v tomto zdaňovacom období do užívania autobus na prepravu desať a viac osôb vo vstupnej cene 20 000 eur s dobou odpisovania 4 roky. Tento mikrodaňovník si v zdaňovacom období 2021 zahrnul do daňových výdavkov odpis autobusu na prepravu osôb vo výške 10 000 eur.*

*V zdaňovacom období 2022 prepravná spoločnosť dosiahla zdaniteľné príjmy (výnosy) prevyšujúce sumu 49 790 eur a nezískala za toto zdaňovacie obdobie status mikrodaňovníka.*

*V akej výške si daňovník uplatní daňový odpis tohto hmotného majetku v zdaňovacom období 2022, 2023 a 2024, ak už nebude považovaný za mikrodaňovníka ani v jednom z týchto zdaňovacích období a uplatňuje metódu rovnomerného odpisovania?*

*Hoci daňovník už nie je v zdaňovacích obdobiach 2022, 2023 a 2024 považovaný za mikrodaňovníka, pri odpisovaní predmetného hmotného majetku (autobusu na prepravu osôb), ktorý bol zaradený do užívania v zdaňovacom období, kedy bol daňovník považovaný za mikrodaňovníka, daňovník postupuje podľa § 26 ods. 12 písm. a) zákona o dani z príjmov a do základu dane zahŕňa odpisy tohto majetku v ním určenej výške najviac do výšky vstupnej ceny podľa § 25 ods. 1 zákona o dani z príjmov.*

Mikrodaňovník, ktorý odpisuje hmotný majetok spôsobom podľa § 26 ods. 12 zákona o dani z príjmov, nemôže podľa § 22 ods. 9 zákona o dani z príjmov prerušiť uplatňovanie odpisov.

Ak mikrodaňovník poskytne majetok zaradený do odpisových skupín 0 až 4 na prenájom, nedochádza k limitovaniu výšky odpisov výškou časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu tohto majetku príslúchajúcich na príslušné zdaňovacie obdobie ani k limitovaniu podľa rozsahu a doby prenájmu tohto majetku v prípade poskytnutia hmotného majetku na prenájom iba z časti alebo len časť zdaňovacieho obdobia [§ 19 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov].

Podľa prechodného ustanovenia § 52zbb ods. 3 zákona o dani z príjmov sa ustanovenie § 26 ods. 12 v znení účinnom od 01.01.2021 použije na hmotný majetok nadobudnutý najskôr 01.01.2021.

## **6. diel Predčasné vyradenie hmotného majetku**

V prípade predčasného vyradenia hmotného majetku, pri ktorom mikrodaňovník uplatnil odpisy podľa § 26 ods. 12 zákona o dani z príjmov ešte pred uplynutím doby odpisovania uvedenej v § 26 ods. 1 a 5, je tento daňovník povinný v súlade s § 17 ods. 31 zákona o dani z príjmov zvýšiť základ dane o kladný rozdiel medzi už uplatnenými odpismi podľa § 26 ods. 12 a odpismi vyčíslenými podľa § 27 alebo § 28.

Zvýšenie základu dane o uvedený rozdiel daňovník vykoná na všeobecnom riadku 180 DPPO, na ktorom sa uvádzajú ostatné položky zvyšujúce výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami.

Pri zisťovaní a uplatnení zostatkovej ceny hmotného majetku podľa § 25 ods. 3 zákona o dani z príjmov ako rozdielu medzi vstupnou cenou hmotného majetku a celkovou výškou odpisov z tohto majetku zahrnutých do daňových výdavkov v zdaňovacích obdobiach, v ktorých mikrodaňovník postupuje podľa § 17 ods. 31 zákona

o dani z príjmov, sa za výšku odpisu zahrnutého do daňových výdavkov považuje ročný odpis majetku podľa § 27 alebo § 28.

#### **Príklad č. 20**

Daňovník, ktorý je v zdaňovacom období roka 2021 považovaný za mikrodaňovníka, si v januári tohto roku obstaral a zaradil do užívania kopírovací stroj so vstupnou cenou 4 000 eur, ktorý je zaradený v odpisovej skupine 1 s dobou odpisovania 4 roky.

Mikrodaňovník odpísal tento hmotný majetok vo výške celej vstupnej ceny (4 000 eur) v prvom roku odpisovania, pričom v nasledujúcom roku vyradí tento majetok predajom.

Je daňovník povinný pri vyradení tohto hmotného majetku vykonať nejaké úpravy základu dane? Ako zistí zostatkovú cenu kopírovacieho stroja?

Keďže daňovník odpísal kopírovací stroj vo zvýhodnenom režime určenom pre mikrodaňovníka, pri vyradení kopírovacieho stroja pred uplynutím doby odpisovania je povinný zvýšiť základ dane o kladný rozdiel medzi už uplatnenými odpismi a odpismi vyčíslenými podľa § 27 vo výške 3 000 eur (4 000 eur - 1 000 eur). Daňovou zostatkovou cenou tohto kopírovacieho stroja na účely zákona o dani z príjmov je vstupná cena vo výške 4 000 eur znížená o ročný odpis vo výške 1 000 eur, t. j. zostatkovou cenou kopírovacieho stroja je 3 000 eur, pričom táto zostatková cena hmotného majetku je pri jeho vyradení daňovým výdavkom.

#### **Príklad č. 21**

Daňovník, ktorý je v zdaňovacom období roka 2021 považovaný za mikrodaňovníka, si v januári tohto roku obstaral a zaradil do užívania optické zariadenie so vstupnou cenou 4 000 eur, ktoré je zaradené v odpisovej skupine 1 s dobou odpisovania 4 roky.

Mikrodaňovník sa rozhodol v prvom roku odpisovania (2021) uplatniť odpis optického zariadenia vo výške 800 eur, v druhom roku (2022) uplatnil odpis tohto majetku vo výške 900 eur, v treťom roku (2023) uplatnil odpis tohto majetku vo výške 1 000 eur.

V januári 2024 (posledný rok odpisovania) daňovník optické zariadenie predčasne predal, je povinný pri vyradení tohto hmotného majetku zvýšiť základ dane podľa § 17 ods. 31 zákona o dani z príjmov?

Daňovník pri vyradení optického zariadenia nie je povinný vykonať zvýšenie základu dane podľa § 17 ods. 31 zákona o dani z príjmov, pretože hoci pri tomto majetku uplatňoval odpisy ako mikrodaňovník podľa § 26 ods. 12 zákona o dani z príjmov, úhrnná suma už uplatnených odpisov z tohto majetku vo výške 2 700 eur (800 eur + 900 eur + 1 000 eur) neprevyšuje sumu odpisov vyčíslených podľa § 27 zákona o dani z príjmov vo výške 3 000 eur (3 x 1 000 eur) a nevzniká mu tak kladný rozdiel, o ktorý by zvyšoval základ dane podľa § 17 ods. 31 zákona o dani z príjmov (2 700 eur – 3 000 eur = - 300 eur).

#### **Príklad č. 22**

Daňovník, ktorý je v zdaňovacom období roka 2021 považovaný za mikrodaňovníka, si v januári 2021 obstaral a zaradil do užívania osobný automobil so vstupnou cenou 20 000 eur, ktorý je zaradený v odpisovej skupine 1 s dobou odpisovania 4 roky. Mikrodaňovník sa rozhodol uplatniť si v prvom roku odpisovania odpis osobného automobilu vo výške 20 000 eur.

V januári 2022 mikrodaňovník osobný automobil predá. Je daňovník povinný vykonať zvýšenie základu dane podľa § 17 ods. 31 zákona o dani z príjmov a aká je daňová zostatková cena osobného automobilu?

Keďže tento daňovník odpísal osobný automobil vo zvýhodnenom režime určenom pre mikrodaňovníka, pri vyradení tohto majetku pred uplynutím doby odpisovania je povinný zvýšiť základ dane na r. 180 DPPO o kladný rozdiel medzi už uplatnenými odpismi a odpismi vyčíslenými podľa § 27 vo výške 15 000 eur (20 000 eur - 5 000 eur). Daňovou zostatkovou cenou tohto osobného automobilu je vstupná cena vo výške 20 000 eur znížená o ročný odpis vo výške 5 000 eur, t. j. zostatkovou cenou osobného automobilu je 15 000 eur.

### **Príklad č. 23**

*Daňovník, ktorý je v zdaňovacom období roka 2021 považovaný za mikrodaňovníka, si v tomto roku obstaral a zaradil do užívania osobný automobil zatriedený do kódu Klasifikácie produktov 29.10.2 so vstupnou cenou 50 000 eur.*

*Môže mikrodaňovník využiť zvýhodnený režim pre mikrodaňovníkov a odpísať tento hmotný majetok počas doby odpisovania v ním určenej výške najviac do výšky vstupnej ceny?*

*Keďže vstupná cena obstaraného motorového vozidla prevyšuje sumu 48 000 eur, podľa § 26 ods. 12 zákona o dani z príjmov mikrodaňovník nemôže na tento hmotný majetok uplatniť zvýhodnený režim odpisovania určený pre mikrodaňovníkov.*

Podľa prechodného ustanovenia § 52zbb ods. 3 zákona o dani z príjmov sa ustanovenia § 17 ods. 31, § 19 ods. 3 písm. a), § 22 ods. 9, § 25 ods. 3 a § 26 ods. 12 v znení účinnom od 01.01.2021 použijú na hmotný majetok nadobudnutý najskôr 01.01.2021.

### **Príklad č. 24**

*Daňovník, ktorý za zdaňovacie obdobie roka 2021 získal status mikrodaňovníka, obstaral a zaradil do užívania v roku 2020 multifunkčné zariadenie na kopírovanie a skenovanie dokumentov.*

*Môže daňovník v roku 2021, kedy bol mikrodaňovníkom, odpisovať tento hmotný majetok zvýhodneným spôsobom podľa § 26 ods. 12 zákona o dani z príjmov?*

*Keďže multifunkčné zariadenie bolo obstarané a zaradené do užívania už v roku 2020, pričom zvýhodnený režim odpisovania hmotného majetku u mikrodaňovníka sa vzťahuje len na hmotný majetok, ktorý bol nadobudnutý najskôr 01.01.2021, daňovník pri odpisovaní predmetného hmotného majetku nemôže postupovať spôsobom vymedzeným v § 26 ods. 12 zákona o dani z príjmov.*

## **7. diel Odpočet daňovej straty mikrodaňovníkom**

Daňovník, ktorý je právnickou osobou, môže od základu dane v súlade s § 30 ods. 1 zákona o dani z príjmov odpočítať daňovú stratu počas najviac piatich bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období počnúc zdaňovacím obdobím bezprostredne nasledujúcim po zdaňovacom období, za ktoré bola táto daňová strata vykázaná.

Ak sa tento daňovník v zdaňovacom období, v ktorom si uplatňuje odpočet daňovej straty, považuje za mikrodaňovníka, daňovú stratu si môže odpočítať podľa § 30 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov najviac do výšky zisteného základu dane.

Podľa prechodného ustanovenia § 52zbb ods. 5 zákona o dani z príjmov sa ustanovenie § 30 ods. 1 písm. a) v znení účinnom od 01.01.2021 použije na daňové straty vykázané za zdaňovacie obdobia, ktoré sa začínajú najskôr 01.01.2021.

### **Príklad č. 25**

*Spoločnosť s ručením obmedzeným, ktorej zdaňovacím obdobím je kalendárny rok, vykázala za zdaňovacie obdobie 2020 daňovú stratu vo výške 20 000 eur.*

*Za zdaňovacie obdobie roka 2021 dosiahla spoločnosť zdaniteľné príjmy (výnosy) vo výške 40 000 eur a po splnení ostatných podmienok sa stala v tomto zdaňovacom období mikrodaňovníkom.*

*Môže si odpočítať vykázanú daňovú stratu od základu dane podľa pravidiel platných pre mikrodaňovníka, ak základ dane za zdaňovacie obdobie roka 2021 vyčíslila vo výške 30 000 eur?*

*Hoci je spoločnosť za zdaňovacie obdobie 2021 považovaná za mikrodaňovníka a vykázala dostatočný základ dane na odpočet daňovej straty, nemôže si predmetnú daňovú stratu od základu dane odpočítať podľa pravidiel platných pre mikrodaňovníkov z dôvodu, že daňová strata bola vykázaná za zdaňovacie obdobie začínajúce pred 01.01.2021.*

### Príklad č. 26

Daňovník, ktorý je právnickou osobou so zdaňovacím obdobím kalendárny rok, vykázal za zdaňovacie obdobie roka 2021 daňovú stratu vo výške 20 000 eur. Za zdaňovacie obdobie roka 2022 dosiahol zdaniteľné príjmy (výnosy) vo výške 40 000 eur a získal za toto obdobie status mikrodaňovníka.

Môže si daňovník odpočítať vykázanú daňovú stratu a v akej výške, ak zistený základ dane za zdaňovacie obdobie roka 2022 je vo výške 30 000 eur?

Daňovník si môže odpočítať v zdaňovacom období 2022 daňovú stratu do výšky zisteného základu dane, t. j. do výšky 30 000 eur. Keďže vykázaná daňová strata je vo výške 20 000 eur, daňovník sa môže rozhodnúť uplatniť odpočet vo výške celej vykázanej daňovej straty.

### Príklad č. 27

Daňovník, ktorý je právnickou osobou a ktorého zdaňovacím obdobím je kalendárny rok, vykázal za zdaňovacie obdobie roka 2021 daňovú stratu vo výške 50 000 eur.

Za nasledujúce zdaňovacie obdobia 2022, 2023, 2024, 2025 a 2026 dosiahol zdaniteľné príjmy (výnosy) nepresahujúce sumu 49 790 eur a po splnení ostatných podmienok bol za tieto zdaňovacie obdobia považovaný za mikrodaňovníka.

V ktorých zdaňovacích obdobiach a v akej výške si môže daňovník uplatniť odpočet daňovej straty vykázanej v zdaňovacom období 2021?

Daňovník si môže odpočítať v budúcich zdaňovacích obdobiach, v ktorých je považovaný za mikrodaňovníka, daňovú stratu do výšky zisteného základu dane nasledovne:

Zdaňovacie obdobie	Dosiahnutý základ dane (v eurách)	Uplatnený odpočet daňovej straty (v eurách)	Zostávajúca časť daňovej straty na odpočet v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach (v eurách)
2022	7 000	7 000	43 000
2023	12 000	12 000	31 000
2024	11 000	11 000	20 000
2025	10 000	10 000	10 000
2026	5 000	5 000	0
2027	10 000	0	0

Časť daňovej straty vykázanej za zdaňovacie obdobie roka 2021 vo výške 5 000 eur si daňovník nebude môcť odpočítať z dôvodu nevykázania dostatočnej výšky základu dane počas piatich bezprostredne nasledujúcich zdaňovacích období po zdaňovacom období, v ktorom bola predmetná daňová strata vykázaná.

### Príklad č. 28

Mikrodaňovník vykázal za zdaňovacie obdobie 2021 daňovú stratu vo výške 50 000 eur. Akú výšku tejto daňovej straty si môže daňovník odpočítať od jednotlivých základov dane zistených za nasledujúce zdaňovacie obdobia, ak v zdaňovacom období roka 2024 a 2026 nezískal postavenie mikrodaňovníka?

Zdaňovacie obdobie	Dosiahnutý základ dane (v eurách)	Postavenie mikrodaňovníka	Môže odpočítať do výšky	Zostávajúca časť na odpočet
2022	10 000	áno	10 000 (100 % základu dane)	40 000
2023	10 000	áno	10 000 (100 % základu dane)	30 000
2024	10 000	nie*	5 000 (50 % základu dane)	25 000
2025	10 000	áno	10 000 (100 % základu dane)	15 000
2026	10 000	nie*	5 000 (50 % základu dane)	10 000
2027	10 000	áno	0	0

**\*Poznámka:**

Daňovník, ktorý nie je v zdaňovacom období, v ktorom si uplatňuje odpočet daňovej straty považovaný za mikrodaňovníka, si môže uplatniť odpočet daňovej straty vykázanéj v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach najviac počas 5 bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období najviac do výšky 50 % zisteného základu dane nezníženého o daňové straty vykázané za predchádzajúce zdaňovacie obdobia uvedené v riadku 400 DPPO.

Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica  
Odbor daňovej metodiky  
December 2021