

15/DzPaU/2019/I - Informácia o novelách zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

[článok I zákona č. 301/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, článok I zákona č. 315/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, článok I zákona č. 316/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, článok II zákona č. 319/2019 Z. z., ktorým sa dopĺňa zákon č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony v znení neskorších predpisov]

Národná rada Slovenskej republiky v septembri 2019 schválila nasledovné novely zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“):

- 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, zmeny nadobúdajú účinnosť od 01.12.2019, 01.01.2020, 01.01.2021 a 01.01.2022,
- zákon č. 315/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, zmeny nadobúdajú účinnosť od 01.01.2020,
- zákon č. 316/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 316/2019 Z. z.“), zmeny nadobúdajú účinnosť od 01.01.2020,
- zákon č. 319/2019 Z. z., ktorým sa dopĺňa zákon č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony, zmeny nadobúdajú účinnosť od 01.01.2020.

Zmeny sa týkajú najmä nasledujúcich oblastí:

1. Zmeny účinné od 01.12.2019

1.1. Daň z príjmov fyzickej osoby

Daňové priznanie - § 32 ods. 10 a § 52zz ZDP

Zákon č. 221/2019 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 177/2018 Z. z. o niektorých opatreniach na znižovanie administratívnej záťaže využívaním informačných systémov verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon proti byrokracii) a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony, v článku XV mení a dopĺňa aj § 32 ods. 10 ZDP tak, že s účinnosťou od 01.12.2019 daňovník, ktorý podáva daňové priznanie k dani z príjmov fyzickej osoby (ďalej len „daňové priznanie FO“) a uplatňuje nárok na daňový bonus podľa § 33 ZDP, za ustanovených podmienok nebude musieť k daňovému priznaniu FO predkladať potvrdenie školy, že dieťa sa sústavne pripravuje na povolanie štúdiom, ani potvrdenie príslušného úradu o poberaní prídavku na vyživované dieťa, ak dieťa žijúce s daňovníkom v domácnosti sa sústavne pripravuje na povolanie štúdiom na škole so sídlom na území Slovenskej republiky. Povinnosť predkladania potvrdenia o návšteve školy zostáva zachovaná pre tých daňovníkov, ktorých deti študujú na školách so sídlom mimo územia Slovenskej republiky.

Podľa prechodného ustanovenia § 52zz ZDP daňovník, nebude mať povinnosť predkladať tieto doklady k daňovému priznaniu FO prvýkrát pri podaní daňového priznania FO za zdaňovacie obdobie roka 2019. Povinnosť daňovníka predkladať tieto doklady v listinnej podobe po 30.11.2019 ostáva nezmenená, pri podávaní daňového priznania FO alebo dodatočného daňového priznania za zdaňovacie obdobia rokov 2018 a skôr.

2. Zmeny účinné od 01.01.2020

2.1. Daň z príjmov fyzickej osoby

Podiel na zisku – § 3 ods. 1 písm. e) ZDP

Ustanovenie § 3 ods. 1 písm. e) ZDP sa dopĺňa tak, že za podiel na zisku (dividendu) sa považuje okrem príjmu plynuceho zo zníženia základného imania obchodnej spoločnosti alebo družstva aj rozdelenie prostriedkov z rezervného fondu

obchodnej spoločnosti medzi spoločníkov (akcionárov) v časti, v akej bol rezervný fond tvorený z nerozdeleného zisku po zdanení.

V súvislosti s kapitálovým fondom z príspevkov sa upravuje, že za podiel na zisku (dividendu) sa považuje aj použitie nerozdeleného zisku po zdanení na splatenie príspevkov do kapitálového fondu z príspevkov. Tým, že za podiel na zisku sa považuje aj použitie nerozdeleného zisku po zdanení na splatenie príspevkov do kapitálového fondu z príspevkov, je splnená podmienka splatenia príspevku do kapitálového fondu z príspevkov akcionárom, resp. spoločníkom a tieto prostriedky je možné považovať za príspevok splatený akcionárom, resp. spoločníkom podľa § 217a Obchodného zákonníka.

Navýšené nepeňažné plnenie - § 5 ods. 3 písm. d), § 35 ods. 3 písm. a) ZDP a príloha č. 6

V nadväznosti na vypustenie prílohy č. 6 zo ZDP sa upravuje ustanovenie **§ 5 ods. 3 písm. d) a § 35 ods. 3 písm. a) ZDP**. Postup pri navyšovaní nepeňažného plnenia sa ponecháva na zamestnávateľovi, ktorý má možnosť (nie povinnosť) nepeňažné plnenie, okrem plnenia podľa § 5 ods. 3 písm. a) ZDP, navýšiť o preddavok na daň a poistné, ktoré je povinný platiť zamestnanec z tohto nepeňažného plnenia. Naďalej platí, že zamestnávateľ zo sumy navýšeného nepeňažného plnenia je povinný vziať a odviesť za zamestnanca preddavky na daň.

Vzdelávanie zamestnanca - § 5 ods. 7 písm. a) a § 52zza ods. 24 ZDP

Z dôvodu potreby dosiahnutia vyššej a lepšej kvalifikácie zamestnancov potrebnej pre činnosť zamestnávateľa sa upravuje ustanovenie **§ 5 ods. 7 písm. a) ZDP** tak, že sa rozširuje okruh príjmov oslobodených od dane poskytnutých zamestnávateľom a to formou ním zabezpečeného vzdelávania, ktoré je zadané v osobitných predpisoch, napr. § 153 až 155 zákona č. 311/2001 Z. z. Zákonníka práce v znení neskorších predpisov (ďalej len „Zákonník práce“), § 23 až 26 a 36 až 38 zákona č. 281/2015 Z. z. o štátnej službe profesionálnych vojakov a o zmene a doplnení niektorých zákonov, § 161 až 165 zákona č. 55/2017 Z. z. o štátnej službe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 318/2018 Z. z., § 214 až 218 zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

Ak ide o zvyšovanie stupňa vzdelania na vysokoškolské vzdelanie prvého alebo druhého stupňa, musí byť splnená podmienka trvania pracovnoprávneho vzťahu, služobného pomeru, štátnozamestnaneckého pomeru alebo členského pomeru zamestnanca u tohto zamestnávateľa, alebo obdobného vzťahu, v ktorom je zamestnanec pri výkone práce pre platiteľa príjmu povinný dodržiavať pokyny alebo príkazy platiteľa príjmu, k začiatku príslušného akademického roka nepretržite aspoň 24 mesiacov. Toto oslobodenie sa vzťahuje len na vzdelávanie zamestnanca, ktoré súvisí s činnosťou alebo s podnikaním zamestnávateľa.

V súlade s **§ 52zza ods. 24 ZDP** sa ustanovenie § 5 ods. 7 písm. a) ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 prvýkrát použije na sumu vynaloženú zamestnávateľom zamestnancovi na vzdelávanie pri zúčtovaní mzdy za mesiac január 2020. Pri poskytovaní vzdelávania, ktorým dochádza k zvyšovaniu stupňa vzdelania na vysokoškolské vzdelanie prvého alebo druhého stupňa, sa tieto ustanovenia prvýkrát použijú na akademický rok, ktorý začína po 31.12.2019.

Príspevok na športovú činnosť dieťaťa - § 5 ods. 7 písm. b) a § 52zzf ZDP

Rozširuje sa okruh príjmov, ktoré sú oslobodené od dane, a to o sumu príspevkov na športovú činnosť dieťaťa, ktorú zamestnávateľ poskytne zamestnancovi podľa § 152b Zákonníka práce.

Podľa prechodného ustanovenia § 52zzf ZDP sa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 použije na športovú činnosť dieťaťa, ktorú dieťa vykonáva po 31.12.2019.

Príspevok na preventívnu lekársku prehliadku - § 5 ods. 7 písm. h) ZDP

Vzhľadom na nepoužiteľnosť právnej úpravy pôvodne uvádzanej v **§ 5 ods. 7 písm. h) ZDP** sa toto nahrádza novým znením, podľa ktorého sa okruh príjmov oslobodených od dane rozširuje, o príspevky zo sociálneho fondu zamestnávateľa, ak sú poskytnuté zamestnancovi na lekársku preventívnu prehliadku nad rozsah ustanovený osobitnými predpismi, napr. § 30e zákona č. 355/2007 Z. z. o ochrane, podpore a rozvoji verejného zdravia a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákon č. 577/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov.

Ubytovanie poskytnuté zamestnancovi - § 5 ods. 7 písm. p) a § 52zza ods. 1 ZDP

Úpravou **§ 5 ods. 7 písm. p) ZDP** sa maximálna suma oslobodenia nepeňažného plnenia poskytnutého zamestnávateľom zamestnancovi na ubytovanie (60 €), zvyšuje na sumu 100 € mesačne. Podľa prechodného ustanovenia § 52zza ods. 1 ZDP sa oslobodenie v sume najviac 100 € mesačne, použije prvýkrát pri poskytnutí ubytovania po 31.12.2019.

Ocenenie výdavku v súvislosti s virtuálnou menou – § 8 ods. 17 ZDP

V ustanovení **§ 8 ods. 17 ZDP** prišlo k legislatívno-technickej úprave. Ak bol majetok, z ktorého plynú príjmy podľa § 8 ods. 1 a 2 ZDP nadobudnutý výmenou za virtuálnu menu, pri ocenení výdavkov vynaložených na dosiahnutie týchto príjmov sa postupuje spôsobom uvedeným v § 25b ZDP.

Cenné papiere – § 9 ods. 1 písm. k) ZDP

Úpravou vykonanou v **§ 9 ods. 1 písm. k) ZDP** sa spresňujú podmienky oslobodenia príjmu z predaja cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu alebo na obdobnom zahraničnom regulovanom trhu. Pre posúdenie oslobodenia príjmu z predaja takýchto cenných papierov sa bude sledovať nielen doba medzi ich nadobudnutím a predajom, ale aj doba medzi ich prijatím na regulovaný trh alebo obdobný zahraničný regulovaný trh a predajom. Príjem z predaja cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu alebo na obdobnom zahraničnom regulovanom trhu bude oslobodený od dane z príjmov fyzickej osoby po uplynutí jedného roka od ich nadobudnutia, ak doba medzi ich prijatím na regulovaný trh alebo obdobný zahraničný regulovaný trh a predajom presiahne jeden rok. Naďalej platí, že od dane nie je oslobodený príjem z predaja cenných papierov, ktoré boli obchodným majetkom daňovníka.

Náhrada zdaniteľného príjmu – § 9 ods. 2 písm. i) ZDP

Podľa **§ 9 ods. 2 písm. i) prvého bodu ZDP** je od dane oslobodená prijatá náhrada za stratu zdaniteľného príjmu poskytovaná poisťovňou daňovníkovi v dôsledku úrazu, ak má viac ako 40 %-ný pokles schopnosti vykonávať doterajšiu činnosť, najviac do výšky sumy podľa § 11 ods. 2 písm. a) ZDP, pričom ak takto vymedzené plnenia presiahnu sumu podľa § 11 ods. 2 písm. a) ZDP, do základu dane sa zahrnú len plnenia nad takto ustanovenú sumu. Z poznatkov z praxe vyplýva, že poškodení častokrát uprednostňujú jednorazové vysporiadanie odškodnenia budúcich poistných nárokov pred pravidelným vyplácaním mesačnej úrazovej renty. Z tohto dôvodu sa ustanovenie § 9 ods. 2 písm. i) prvý bod ZDP doplnilo tak, že ak pôjde o plnenie vyplatené daňovníkovi na viac rokov, uplatní sa oslobodenie od dane v zdaňovacom období vyplatenia plnenia vo výške násobku sumy podľa § 11 ods. 2 písm. a) ZDP platnej v roku vyplatenia plnenia a počtu rokov, na ktoré je plnenie vyplatené, a to počnúc rokom, v ktorom bolo toto plnenie vyplatené, najviac však do výšky 20 000 €. Plnenie nad takto ustanovenú sumu je súčasťou základu dane (čiastkového základu dane) daňovníka.

Nezdaniteľné časti základu dane - § 11 ods. 1, 2 písm. a) a b), ods. 7 až 12, § 32 ods. 2 písm. d), ods. 3 písm. b), ods. 6 písm. d), § 35 ods. 1 písm. b), § 37 ods. 1 písm. c), d), § 38 ods. 4, § 52zza ods. 2 a § 52zze ZDP

Nezdaniteľná časť základu dane na daňovníka sa zvyšuje počnúc zdaňovacím obdobím roka 2020 na sumu zodpovedajúcu 21,0-násobku sumy životného minima platného k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia (ďalej len „platné životné minimum“) a stanovená hranica základu dane daňovníka na postupné znižovanie tejto nezdaniteľnej časti sa znižuje zo 100-násobku platného životného minima na 92,8-násobok platného životného minima. Podľa prechodného ustanovenia § 52zze ZDP sa tieto zmeny aplikujú prvýkrát za zdaňovacie obdobie roka 2020 (zákon č. 316/2019 Z. z.).

V § 11 ZDP sa vypúšťajú ustanovenia týkajúce sa dobrovoľných príspevkov na starobné dôchodkové sporenie (II. pilier dôchodkového sporenia), pričom ak došlo k porušeniu podmienok podľa § 11 ods. 9 ZDP v znení účinnom do 31.12.2019, použije sa postup podľa tohto ustanovenia aj po 31.12.2019 (§ 52zza ods. 2 ZDP). Vzhľadom na vykonané zmeny v § 11 ZDP sa upravujú aj nadväzujúce ustanovenia.

Ustanovenie týkajúce sa uplatnenia nezdaniteľnej časti základu dane na kúpeľnú starostlivosť sa spresňuje tak, aby bolo zrejmé, kto má prednostné právo na uplatnenie tejto nezdaniteľnej časti, ak viacerí daňovníci splňajú nárok. Nezdaniteľnú časť základu dane na kúpeľnú starostlivosť si môže uplatniť len jeden z týchto daňovníkov, pričom ak sa nedohodnú inak, prednostne si ju uplatní daňovník sám na seba.

Sadzba dane z príjmov fyzickej osoby – § 4 ods. 1, § 11 ods. 13 a § 15 písm. a) ZDP

Úpravou § 15 písm. a) ZDP sa zavádza pre fyzické osoby s príjmami z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2 ZDP), ktoré za príslušné zdaňovacie obdobie dosiahli príjmy (výnosy) podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP neprevyšujúce sumu 100 000 €, nová sadzba dane vo výške 15 %.

V tejto súvislosti sa zmenil spôsob výpočtu základu dane daňovníka – fyzickej osoby vymedzený v § 4 ods. 1 ZDP tak, že sa samostatne zisťuje základ dane podľa

- § 4 ods. 1 písm. a) ZDP ako súčet čiastkového základu dane z príjmov zo závislej činnosti (§ 5 ZDP), ktorý sa zníži o nezdaniteľné časti základu dane alebo ich časť, a čiastkových základov dane z príjmov z prenájmu a z použitia diela a umeleckého výkonu (§ 6 ods. 3 a 4 ZDP) a z ostatných príjmov (§ 8 ZDP) a
- § 4 ods. 1 písm. b) ZDP ako základ dane (čiastkový základ dane) z príjmov z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2 ZDP), ktorý sa zníži o nezdaniteľné časti základu dane alebo ich časť.

Zároveň sa v súvislosti so zavedením 15 % sadzby dane pre vybraný okruh daňovníkov dopĺňa v § 11 ZDP nový odsek 13, podľa ktorého daňovník, ktorý vykáže čiastkový základ dane z príjmov zo závislej činnosti (§ 5 ZDP) aj čiastkový základ dane z príjmov z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2 ZDP) prednostne zníži o nezdaniteľné časti základu dane vymedzené v § 11 ZDP čiastkový základ dane z príjmov zo závislej činnosti. Čiastkový základ dane z príjmov z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti daňovník zníži len o nezdaniteľné časti základu dane vymedzené v § 11 ZDP prevyšujúce čiastkový základ dane z príjmov zo závislej činnosti.

V súlade s novelizovaným znením § 15 písm. a) ZDP je :

- zo základu dane zisteného podľa § 4 ods. 1 písm. a) ZDP v závislosti na výške vykázaného základu dane podľa § 4 ods. 1 písm. a) ZDP **sadzba dane 19%, resp. 19 % a 25 %**,
- zo základu dane zisteného podľa § 4 ods. 1 písm. b) ZDP zníženého o daňovú stratu u daňovníka, ktorý dosiahol za zdaňovacie obdobie príjmy (výnosy) podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP
 - neprevyšujúce sumu 100 000 € **sadzba dane 15 %**,
 - prevyšujúce sumu 100 000 € v závislosti na výške vykázaného základu dane podľa § 4 ods. 1 písm. b) ZDP **sadzba dane 19%, resp. 19 % a 25 %**,
- z osobitného základu dane zisteného podľa § 7 ZDP **sadzba dane 19 %**,
- z osobitného základu dane zisteného podľa § 51e ods. 3 písm. a) ZDP **sadzba dane 7 %** a
- z osobitného základu dane zisteného podľa § 51e ods. 3 písm. b) ZDP **sadzba dane 35 %**.

Daňové priznanie – § 32 ZDP

Daňovník, ktorý podáva daňové priznanie FO a uplatňuje daňový bonus podľa § 33 ZDP s výnimkou zamestnanca, ktorému zamestnávateľ vyplatil daňový bonus podľa § 33 ZDP v plnej sume, na ktorú mal nárok, je povinný preukázať pri podaní daňového priznania FO nárok na jeho uplatnenie dokladom alebo potvrdením podľa § 37 ods. 2 ZDP, okrem potvrdenia školy alebo potvrdenia príslušného úradu o poberaní prídavku na vyživované dieťa, ak dieťa žijúce s daňovníkom v domácnosti sa sústavne pripravuje na povolanie štúdiom na škole so sídlom na území Slovenskej republiky. Z dôvodu znižovania administratívnej náročnosti sa znenie § 32 ods. 10 ZDP upravilo tak, že tieto doklady (napr. rodný list dieťaťa, doklad o osvojení dieťaťa) nemá daňovník povinnosť predkladať správcovi dane ako súčasť daňového priznania FO vtedy, ak už boli správcovi dane predložené a nedošlo k zmene údajov v nich uvedených.

Platenie preddavkov na daň – § 34 a § 52zsa ods. 19 ZDP

Úpravou vykonanou v § 34 ods. 1 a 2 ZDP sa zvýšila hranica pre povinnosť platenia preddavkov na daň zo sumy 2 500 € na sumu 5 000 €. Preddavky na daň v priebehu preddavkového obdobia platí daňovník, ktorého posledná známa daňová povinnosť presiahla 5 000 €, pričom, ak posledná známa daňová povinnosť presiahla 5 000 € a nepresiahla 16 600 €, daňovník platí štvrťročné preddavky na daň a ak posledná známa daňová povinnosť presiahla 16 600 €, daňovník platí mesačné preddavky na daň.

V ustanovení § 34 ods. 5 ZDP sa výrazným spôsobom zjednodušil výpočet poslednej známej daňovej povinnosti. Poslednou známou daňovou povinnosťou na výpočet preddavkov v preddavkovom období je daň vypočítaná zo základu dane (čiastkového základu dane) zisteného z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP zníženého o odpočet daňovej straty

uvedeného v poslednom daňovom priznaní FO, pri použití sadzby dane vo výške 19 %. Pri výpočte poslednej známej daňovej povinnosti sa teda už nebude zohľadňovať základ dane (čiastkový základ dane) z príjmov podľa § 5 ZDP a § 6 ods. 3 a 4 ZDP. Rovnako výšku poslednej známej daňovej povinnosti nebude ovplyvňovať suma nezdaniteľnej časti základu dane podľa § 11 ods. 2 písm. a) ZDP a suma daňového bonusu podľa § 33 ZDP. Pri výpočte poslednej známej daňovej povinnosti sa použije jednotná sadzba dane vo výške 19 %.

V **§ 34** sa vypustili **odseky 6 a 7**, podľa ktorých platili preddavky na daň daňovníci, ktorí vykonávajú závislú činnosť u zamestnávateľa, ktorý nie je platiteľom dane ani zahraničným platiteľom dane. Povinnosť týchto daňovníkov platiť preddavky na daň sa presunula do § 35 ods. 10 až 11 ZDP a možnosť daňovníka požiadať o platenie preddavkov na daň podľa § 35 ods. 10 a 11 ZDP inak sa doplnila do § 35 ods. 12 ZDP.

Nadväzne na zmenu výpočtu poslednej známej daňovej povinnosti sa v **§ 34 ZDP** ako nadbytočný vypustil:

- **odsek 9**, ktorý sa týkal daňovníka, ktorý v predchádzajúcom zdaňovacom období poberal len príjmy uvedené v § 7 ZDP alebo § 8 ZDP, alebo z ktorých sa daň vyberá podľa § 43 ZDP alebo príjmy zo závislej činnosti, ktoré sú zdaňované podľa § 35 ZDP, alebo kombináciu takýchto príjmov a
- **odsek 10**, ktorý sa týkal daňovníka, ktorého základ dane tvoril súčet čiastkových základov dane z príjmov podľa § 5 a 6 ZDP.

Doterajšie odseky 8 a 11 sa označujú ako odseky 6 a 7. V súvislosti so zmenou výpočtu poslednej známej daňovej povinnosti sa v novooznačenom **§ 34 ods. 6 ZDP** po novom definuje, že ak daňovník skončil podnikanie a inú samostatnú zárobkovú činnosť (§ 17 ods. 9 ZDP), nie je povinný platiť preddavky na daň, a to od platby preddavku, ktorá je splatná po dni, v ktorom došlo k zmene rozhodujúcich skutočností.

V súlade s prechodným ustanovením **§ 52zza ods. 19 ZDP** do začatia preddavkového obdobia podľa § 34 ZDP v roku 2020 platia daňovníci preddavky na daň vypočítané podľa predpisu účinného do 31.12.2019. Preddavky na daň podľa § 34 ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 platia daňovníci až v preddavkovom období, ktoré začne plynúť v roku 2020 od prvého dňa nasledujúceho po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania FO za zdaňovacie obdobie roku 2019.

Znižovanie administratívnej náročnosti - § 36 ods. 6 a 7, § 37 ods. 3, § 38 ods. 1, § 39 ods. 16 a § 52zza ods. 20 ZDP

Za účelom znižovania administratívnej náročnosti sa vypúšťa povinnosť zamestnanca podpisovať vyhlásenie na uplatňovanie nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka a daňového bonusu na vyživované dieťa každoročne do konca januára. Ak dôjde v priebehu zdaňovacieho obdobia k zmene podmienok rozhodujúcich na priznanie tejto nezdaniteľnej časti alebo daňového bonusu, zamestnanec je v ustanovenej lehote povinný oznámiť tieto skutočnosti zamestnávateľovi v listinnej podobe, napr. zmenou vo vyhlásení, ak sa so zamestnávateľom nedohodnú na ich oznamovaní elektronickými prostriedkami.

Zamestnancovi sa umožňuje podať elektronickou formou aj žiadosť o vykonanie ročného zúčtovania preddavkov na daň a to po vzájomnej dohode so zamestnávateľom.

Rovnako aj zamestnávateľovi sa umožňuje vystaviť a doručiť zamestnancovi doklady uvedené v § 39 ods. 5 až 7 ZDP elektronickou formou, pri zabezpečení ochrany osobných údajov (napr. šifrovaním), pokiaľ s tým zamestnanec súhlasí.

Povinnosti zamestnávateľa - § 40 ods. 1 až 4 a ods. 8 ZDP

V ustanoveniach **§ 40 ods. 1 až 4 ZDP** sa predlžuje lehota na vykonanie novej opravy výpočtu dane, alebo daňového bonusu na vyživované dieťa, daňového bonusu na zaplatené úroky alebo zamestnaneckej prémie v súlade s § 69 zákona č. 653/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ak zamestnávateľ zrazil alebo vyplatil tieto sumy vo vyššej sume, alebo v nižšej sume ako bol povinný podľa ZDP. Lehota na vrátenie alebo dodatočné zrazenie nezrazeného alebo nesprávne zrazeného preddavku na daň sa nemení.

V **§ 40 ods. 8 ZDP** sa upravuje postup správcu dane pri vrátení navyše zaplatených preddavkov daň tak, že sumu navyše zaplatených preddavkov na daň vráti správca dane len vtedy, ak zamestnávateľ nemohol o túto sumu znížiť odvod preddavkov na daň a odviedol všetky preddavky na daň v správnej sume.

2.2. Daň z príjmov právnickej osoby

Oslobodené výnosy z prevodu vybraných druhov finančného majetku – § 13c ods. 1, 3, 4 písm. c) a § 52zza ods. 4 ZDP

Do § 13c ods. 1 ZDP sa dopĺňa, že od dane z príjmov právnickej osoby sa oslobodzuje príjem (výnos) z predaja akcií u akcionára akciovej spoločnosti alebo z predaja kmeňových akcií alebo akcií s osobitnými právami u akcionára jednoduchej spoločnosti na akcie.

(Pozn.: Podľa § 220i ods. 3 Obchodného zákonníka môže jednoduchá spoločnosť na akcie vydávať iba kmeňové akcie a akcie s osobitnými právami).

Pre uplatnenie oslobodenia podľa § 13c ods. 1 ZDP musia byť splnené podmienky ustanovené v § 13c ods. 2 ZDP, ktoré sa tiež vzťahujú aj na predaj akcií akcionárom akciovej spoločnosti, kmeňových akcií alebo akcií s osobitnými právami akcionárom jednoduchej spoločnosti na akcie.

Tiež došlo k sprehľadneniu § 13c ods. 3 ZDP, a to jeho rozčlenením na písmená. Zároveň sa v tomto ustanovení doplnilo, že oslobodenie sa nevzťahuje na príjmy (výnosy) z predaja vlastných akcií, pričom pojem „vlastné akcie“ je vymedzený odkazom na § 161a a § 161b Obchodného zákonníka.

Z prechodného ustanovenia § 52zza ods. 4 ZDP vyplýva, že oslobodenie príjmov (výnosov) podľa § 13c ods. 1 až 3 v znení účinnom od 01.01.2020 sa použije aj na príjmy (výnosy) z predaja akcií jednoduchej spoločnosti na akcie nadobudnutých pred 01.01.2018, u ktorých je splnená podmienka splateného a v obchodnom registri zapísaného priameho podielu na základnom imaní 10 %. Na účely § 13c ods. 2 písm. a) lehota 24 bezprostredne po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov začala plynúť od 01.01.2018. U daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok, sa ustanovenia § 13c ods. 1 až 3 v znení účinnom od 01.01.2020 použijú na príjmy (výnosy) z predaja akcií jednoduchej spoločnosti na akcie nadobudnutých do konca zdaňovacieho obdobia, ktoré bezprostredne predchádza zdaňovaciemu obdobiu začínajúcemu po 31.12.2017, u ktorých je splnená podmienka splateného a v obchodnom registri zapísaného priameho podielu na základnom imaní 10 %, pričom na účely splnenia podmienky podľa § 13c ods. 2 písm. a) lehota 24 bezprostredne po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov začala plynúť prvým dňom zdaňovacieho obdobia, ktoré začalo najskôr 01.01.2018.

V § 13c ods. 4 písm. c) ZDP v znení od 01.01.2020 sa spresňuje, že za deň splatenia peňažného vkladu sa považuje až deň úplného splatenia peňažného vkladu po zápise do Obchodného registra.

Sadzba dane z príjmov právnickej osoby – § 15 písm. b) prvý bod, § 52zsd ods. 1 ZDP

Úpravou § 15 písm. b) prvého bodu ZDP sa pre právnické osoby, ktorých príjmy (výnosy) za zdaňovacie obdobie neprevýšia sumu 100 000 €, zavádza znížená sadzba dane vo výške 15%. Ak príjmy (výnosy) právnickej osoby prevýšia sumu 100 000 € za zdaňovacie obdobie, daň sa vypočíta sadzbou dane vo výške 21 %.

Podľa § 52zsd ods. 1 ZDP sa § 15 písm. b) prvého bodu v znení účinnom od 01.01.2020 uplatní prvýkrát za zdaňovacie obdobie začínajúce najskôr od 01.01.2020.

To tiež znamená, že v prípade zdaňovacieho obdobia, ktorým je hospodársky rok, platí pre hospodársky rok začatý v r. 2019 a skončený v r. 2020 sadzba dane 21 % bez ohľadu na výšku príjmov (výnosov) dosiahnutých za toto zdaňovacie obdobie a až pre hospodársky rok začatý v r. 2020 sa sadzba dane bude odvíjať od sumy príjmov (výnosov) dosiahnutých za zdaňovacie obdobie.

Platenie preddavkov na daň - § 42 ods. 2, 3, 6, 7, 8 a § 52zza ods. 21, § 52zsd ods. 2 ZDP

Úpravou vykonanou v § 42 ods. 2 a 3 ZDP sa zvýšila hranica pre povinnosť platenia štvrtročných preddavkov na daň zo sumy 2 500 € na sumu 5 000 €. To znamená, že daňovník, ktorého daň za predchádzajúce zdaňovacie obdobie nepresiahla sumu 5 000 €, neplatí preddavky na daň a daňovník, ktorého daň za predchádzajúce zdaňovacie obdobie presiahla sumu 5 000 €, platí štvrtročné preddavky na daň. Hranica dane za predchádzajúce zdaňovacie obdobie pre platenie mesačných preddavkov na daň sa nemení, ostáva vo výške 16 600 €. Podľa § 52zza ods. 21 ZDP sa § 42 ods. 2 a 3 ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 prvýkrát použijú pri platení preddavkov na daň na zdaňovacie obdobie, ktoré sa začína najskôr 01.01.2020.

Zároveň sa dvoma zákonmi mení výpočet dane za predchádzajúce zdaňovacie obdobie podľa § 42 ods. 6 ZDP. Z výpočtu sa vypúšťa zníženie o zápočet dane zaplatenej v zahraničí a o daň vybratú podľa § 43 odpočítavanú ako preddavok na daň. Pri výpočte sa bude používať sadzba dane uvedená v daňovom priznaní k dani z príjmov právnickej osoby (ďalej len daňové priznanie PO) podanom za zdaňovacie obdobie, ktoré bezprostredne predchádzalo zdaňovaciemu obdobiu, na ktoré sú platené preddavky na daň. Obdobná zmena bola vykonaná aj pri výpočte poslednej známej daňovej povinnosti

podľa **§ 42 ods. 7 ZDP**. Na jej výpočet sa použije sadzba dane podľa § 15 ZDP uvedená v daňovom priznaní PO podanom za zdaňovacie obdobie pred bezprostredne predchádzajúcim zdaňovacím obdobím. Podľa **§ 52zdz ods. 2 ZDP** sa § 42 ods. 6 a 7 ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 prvýkrát použijú pri platení preddavkov na zdaňovacie obdobie začínajúce najskôr 01.01.2020.

Zmenou v **§ 42 ods. 8 ZDP** dochádza k zjednoteniu lehôt splatnosti vyrovnania na preddavkoch. Aj daňovník, ktorý podáva daňové priznanie PO prvýkrát, sumu preddavkov na daň splatných do lehoty na podanie daňového priznania PO vyrovná do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania PO .

2.3. Spoločné ustanovenia pre fyzické osoby a právnické osoby

Vklad – § 2 písm. ac) ZDP

V ustanovení **§ 2 písm. ac) ZDP** sa dopĺňa tretí bod, podľa ktorého sa za vklad považuje aj:

- povinný príplatok do rezervného fondu a nedeliteľného fondu družstva s odkazom na § 67, 157, 217 a 235 Obchodného zákonníka splatený akcionárom, spoločníkom alebo členom družstva a
- emisné ážio s odkazom na § 67, 157, 217 a 235 Obchodného zákonníka splatené akcionárom.

V zmysle dôvodovej správy to znamená, že za vklad sa považuje aj akcionárom splatený príplatok do rezervného fondu, ktorý je povinná spoločnosť vytvoriť pri založení spoločnosti podľa § 217 Obchodného zákonníka. Rovnako sa za vklad považujú aj ďalšie príplatky splatené priamo daňovníkom do rezervného fondu, ktoré mu vyplývajú zo spoločenskej zmluvy alebo Obchodného zákonníka a tiež emisné ážio splatené akcionárom. Obdobne to platí aj u spoločníka spoločnosti s ručením obmedzeným, ktorý vkladá vklad do rezervného fondu podľa § 67 Obchodného zákonníka, resp. člena družstva, ktorý vkladá vklad do nedeliteľného fondu družstva podľa § 235 Obchodného zákonníka. Za vklad sa nepovažuje zvýšenie rezervného fondu, resp. nedeliteľného fondu družstva z nerozdelených ziskov, ktoré nie sú daňovým výdavkom podľa § 21 ods. 2 písm. d) ZDP.

Zmarená investícia pri dlhodobom finančnom majetku – § 17 ods. 3 písm. g) ZDP

Pravidlá pre postupné zahrňovanie zmarenej investície pri neúspešnom ukončení obstarávania dlhodobého nehmotného majetku alebo dlhodobého hmotného majetku do základu dane, ustanovené v **§ 17 ods. 3 písm. g) ZDP**, sa vzťahujú aj na neúspešné ukončenie obstarávania dlhodobého finančného majetku. To znamená, že náklady vynaložené na obstarávanie dlhodobého finančného majetku ovplyvnia základ dane postupne, v rovnomernej časti, počas 36 mesiacov, počnúc mesiacom, v ktorom daňovník o týchto skutočnostiach účtoval alebo ich evidoval v evidencii podľa § 6 ods. 11 ZDP.

Vklad pohľadávky do obchodnej spoločnosti alebo družstva – § 17 ods. 12 písm. a) ZDP

Úpravou **§ 17 ods. 12 písm. a) ZDP** sa ustanovujú podmienky úpravy základu dane pri vklade pohľadávky do obchodnej spoločnosti alebo družstva. Daňovník s príjmami podľa § 6 ZDP, ktorý účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva alebo ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 alebo ods. 11 ZDP zvýši základ dane o menovitú hodnotu pohľadávky nielen pri jej postúpení, ale aj pri jej vklade do obchodnej spoločnosti alebo družstva. Uvedené platí aj vtedy, ak ide o pohľadávku, ktorú daňovník vložil za cenu nižšiu ako je jej menovitá hodnota.

Položky zahrňované do základu dane po zaplatení – § 17 ods. 19, § 21 ods. 2 písm. m) a § 52zza ods. 5, 6, 7, 14 ZDP

Ustanovenie § 17 ods. 19 ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 má nové znenie. V porovnaní s právnou úpravou platnou do 31.12.2019 boli vecné zmeny vykonané v úvodnej vete a v písm. c), d), f) a g).

Podľa nového znenia **úvodnej vety § 17 ods. 19 ZDP** sa podmienka zaplatenia nedotýka tých výdavkov (nákladov), ktoré sa stávajú súčasťou obstarávacej ceny majetku, resp. súčasťou vlastných nákladov (napr. v prípade zásob). Neuhradené výdavky (náklady), ktoré sú súčasťou obstarávacej ceny majetku, resp. súčasťou vlastných nákladov podliehajú ustanoveniu § 17 ods. 27 ZDP. Z dôvodovej správy vyplýva, že pri výdavkoch (nákladoch) je potrebné skúmať, či ide o výdavky (náklady), na ktoré sa uplatňuje § 17 ods. 19, alebo výdavky (náklady), na ktoré sa uplatní postup podľa § 17 ods. 27 a 32.

Z § 17 ods. 19 písm. c) ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 vyplýva, že do základu dane sa po zaplatení budú zahŕňať len výdavky (náklady) na marketingové štúdie a iné štúdie a na prieskum trhu u dlžníka. To znamená, že príjmy (výnosy) za takéto služby už nebudú zahrňované do základu dane až po prijatí úhrady. V súlade s § 52zza ods. 6 ZDP sa podmienka zaplatenia použije aj po 31.12.2019 na príjmy (výnosy) za marketingové a iné štúdie a za prieskum trhu u veriteľa, ktoré boli zaúčtované najneskôr v zdaňovacom období, ktoré sa končí najneskôr 31.12.2019. U daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok, sa podmienka zaplatenia použije aj po 31.12.2019 na príjmy (výnosy) za marketingové a iné štúdie a za prieskum trhu u veriteľa, ktoré boli zaúčtované najneskôr v zdaňovacom období, ktoré začalo v kalendárnom roku 2019 a ktoré sa skončí po 31.12.2019.

Zo zmeneného znenia § 17 ods. 19 písm. d) ZDP vyplýva, že pri výdavkoch (nákladoch) na odplaty (provízie) za sprostredkovanie u prijímateľa služby sa bude posudzovať už len podmienka zaplatenia, pretože podmienka limitu 20 % z hodnoty sprostredkovaného obchodu bola vypustená. Význam pojmu „sprostredkovanie“ sa v porovnaní s predchádzajúcou právnou úpravou nezmenil, to znamená, že sprostredkovaním sa na účely ZDP rozumie aj sprostredkovanie na základe mandátnych zmlúv alebo obdobných zmlúv s odkazom na § 642 až 672a Obchodného zákonníka. Podľa § 52zza ods. 7 ZDP sa limitácia hodnotou sprostredkovaného obchodu uplatní aj po 31.12.2019 podľa § 17 ods. 19 písm. d) v znení účinnom do 31.12.2019 na tie výdavky (náklady) na odplaty (provízie) za sprostredkovanie, ktoré boli zaevidované v evidencii podľa § 6 ods. 11 alebo zaúčtované najneskôr v zdaňovacom období, ktoré končí najneskôr 31.12.2019. U daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok, sa limitácia podľa § 17 ods. 19 písm. d) v znení účinnom do 31.12.2019 použije aj po 31.12.2019 na výdavky (náklady) na odplaty (provízie) za sprostredkovanie, ktoré boli zaúčtované najneskôr v zdaňovacom období, ktoré začalo v kalendárnom roku 2019 a ktoré sa skončí po 31.12.2019.

V § 17 ods. 19 písm. f) ZDP došlo k rozšíreniu okruhu poradenských a právnych služieb, pri ktorých výdavky (náklady) sa zahrňujú do základu dane až po zaplatení, o služby zatriedené do kódov Klasifikácie produktov 70.1. a 70.22, napr. služby vedenia firiem, poradenské služby v oblasti podnikania a riadenia. Podľa § 52zza ods. 5 ZDP sa zmena vzťahuje na výdavky (náklady) na tieto služby, ak boli zaevidované v evidencii podľa § 6 ods. 11 alebo boli zaúčtované najneskôr v zdaňovacom období, ktoré sa začína najneskôr 01.01.2020.

Ustanovenie § 17 ods. 19 písm. g) ZDP má od 01.01.2020 úplne iné znenie.

Podľa § 17 ods. 19 písm. g) ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 sa do základu dane až po zaplatení zahrňujú nasledovné výdavky (náklady):

- paušálna náhrada nákladov spojených s uplatnením pohľadávky (s odkazom na § 369c Obchodného zákonníka) u dlžníka,
- zmluvné pokuty u dlžníka,
- poplatky z omeškania u dlžníka,
- úroky z omeškania u dlžníka a
- odstupné u oprávnenej osoby (s odkazom na § 355 Obchodného zákonníka).

S touto zmenou súvisí aj vypustenie § 21 ods. 2 písm. m) ZDP, podľa ktorého daňovým výdavkom neboli výdavky (náklady) na paušálne náhrady nákladov spojených s uplatnením pohľadávok, zmluvné pokuty, poplatky z omeškania a úroky z omeškania u dlžníka. Podľa § 52zza ods. 14 ZDP sa ustanovenie § 21 ods. 2 písm. m) ZDP v znení účinnom do 31.12.2019 použije na predmetné druhy výdavkov (nákladov) u dlžníka, ak boli zaevidované v evidencii podľa § 6 ods. 11 alebo boli zaúčtované najneskôr v zdaňovacom období, ktoré sa končí najneskôr 31.12.2019. U daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok, sa aj po 31.12.2019 použije § 21 ods. 2 písm. m) ZDP v znení účinnom do 31.12.2019 na predmetné druhy výdavkov (nákladov) u dlžníka, ak boli zaúčtované najneskôr v zdaňovacom období, ktoré začalo v kalendárnom roku 2019 a ktoré skončí po 31.12.2019.

Podľa § 17 ods. 19 písm. g) ZDP v znení účinnom do 31.12.2019 sa do základu dane po zaplatení zahrňovali výdavky (náklady) na získanie noriem a certifikátov pri splnení ďalších podmienok vyplývajúcich z tohto ustanovenia, avšak po novele sa u týchto druhov výdavkov (nákladov) už nebude vyžadovať splnenie podmienky zaplatenia a ďalších podmienok. V súlade s § 52zza ods. 7 ZDP sa § 17 ods. 19 písm. g) v znení účinnom do 31.12.2019 použije aj po 31.12.2019 na výdavky (náklady), ktoré boli zaevidované v evidencii podľa § 6 ods. 11 alebo zaúčtované najneskôr v zdaňovacom období, ktoré končí najneskôr 31.12.2019. U daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok, sa ustanovenie § 17 ods. 19 písm. g) v znení účinnom do 31.12.2019 použije aj po 31.12.2019 na výdavky (náklady) na získanie noriem a certifikátov, ktoré boli zaúčtované najneskôr v zdaňovacom období, ktoré začalo v kalendárnom roku 2019 a ktoré sa skončí po 31.12.2019.

Podľa § 52zza ods. 5 ZDP sa ustanovenia § 17 ods. 19 a § 21 ods. 2 písm. m) v znení účinnom od 01.01.2020 použijú na výdavky (náklady), ktoré boli zaevidované v evidencii podľa § 6 ods. 11 alebo boli zaúčtované najskôr v zdaňovacom období, ktoré začína najskôr 01.01.2020.

Zmluva o výpožičke – § 17 ods. 20 a 21, § 22 ods. 9 písm. a), § 21 ods. 1 písm. l), § 26 ods. 7 a § 52zza ods. 13 ZDP

Poznámka pod čiarou k odkazu 80), ktorý je použitý v § 17 ods. 20 a 21 ZDP, sa dopĺňa o § 659 až 662 Občianskeho zákonníka, ktoré upravujú zmluvu o výpožičke. V dôsledku tejto zmeny sa pravidlá vyplývajúce z § 17 ods. 20 a 21 ZDP pre zahrnutie nepeňažného príjmu prenajímateľa do základu dane uplatnia aj pri nepeňažnom príjme požičiavateľa, ktorý zmluvou o výpožičke priznal vypožičiavateľovi právo po dohodnutú dobu užívať vypožičanú vec bezodplatne.

Ak vypožičiavateľ vykoná so súhlasom požičiavateľa na vypožičanom majetku technické zhodnotenie, ktoré aj uhradí, potom podľa § 17 ods. 20 ZDP vznikne požičiavateľovi nepeňažný príjem vo výške výdavkov vynaložených vypožičiavateľom na technické zhodnotenie tejto veci, a to v zdaňovacom období, v ktorom:

- bolo technické zhodnotenie uvedené do užívania, ak o hodnotu tohto technického zhodnotenia požičiavateľ (vlastník vypožičanej veci) zvýšil vstupnú (zostatkovú) cenu tohto majetku,
- došlo k skončeniu zmluvy o výpožičke, pričom hodnota nepeňažného príjmu požičiavateľa sa určí vo výške zostatkovej ceny, ktorú by malo technické zhodnotenie pri použití rovnomerného odpisovania podľa § 27 ZDP.

V súvislosti so zmluvou o výpožičke je potrebné zdôrazniť, že požičiavateľ môže do daňových výdavkov zahrnúť odpisy predmetného majetku zo vstupnej (zostatkovej) ceny zvýšenej o technické zhodnotenie len v prípade, ak splní podmienku používania tohto majetku na zabezpečenie zdaniteľného príjmu. Ak sa však požičiavateľ písomne dohodne s vypožičiavateľom, môže toto technické zhodnotenie odpisovať aj vypožičiavateľ a u požičiavateľa je nepeňažným príjmom technické zhodnotenie až po skončení zmluvy o výpožičke vo výške zostatkovej ceny, ktorú by malo technické zhodnotenie pri použití rovnomerného odpisovania § 27.

V prípade prevodu vlastníckeho práva k hmotnému majetku z dôvodu zabezpečenia záväzku dlžníka voči veriteľovi na základe zabezpečovacieho prevodu práva podľa § 553 Občianskeho zákonníka a následného vypožičania tohto majetku dlžníkom na základe zmluvy o výpožičke, zostáva skutočným ekonomickým vlastníkom a užívateľom hmotného majetku dlžník. Preto môže dlžník tento majetok odpisovať podľa § 24 ods. 1 písm. a) ZDP a uplatňovať si k nemu výdavky ako skutočný vlastník.

Podľa § 17 ods. 21 ZDP sa za nepeňažný príjem požičiavateľa budú považovať aj výdavky vynaložené vypožičiavateľom na opravy vypožičaného hmotného majetku zahrnuté do daňových výdavkov vypožičiavateľa nad rámec povinností vypožičiavateľa dohodnutých v zmluve o výpožičke.

Z § 21 ods. 1 sa vypúšťa písm. l), a to znamená, že daňovým výdavkom sú výdavky vynaložené na vypožičaný majetok v rozsahu uplatňovanom obdobne ako pri prenájme majetku. Podľa § 21 ods. 1 písm. l) ZDP v znení účinnom do 31.12.2019 daňovým výdavkom neboli výdavky na technické zhodnotenie, prevádzkovanie, opravy a udržiavanie hnutelnej veci a nehnuteľnosti využívanej na základe zmluvy o výpožičke, okrem výdavkov na energie vynaložených užívateľom (vypožičiavateľom) v súvislosti s užívaním takejto veci.

Podľa prechodného ustanovenia § 52zza ods. 13 ZDP sa § 21 ods. 1 písm. l) v znení účinnom do 31.12.2019 poslednýkrát uplatní na výdavky (náklady) súvisiace s výpožičkou za zdaňovacie obdobie, ktoré začalo najneskôr v kalendárnom roku 2019 a skončilo najneskôr po 31.12.2019.

Daňovník, ktorý nevyužíva hmotný majetok, okrem majetku poistného a rezervného charakteru nevyhnutného na zabezpečenie prevádzky hmotného majetku v používaní, na zabezpečenie zdaniteľných príjmov je povinný podľa § 22 ods. 9 písm. a) ZDP prerušiť uplatňovanie daňových odpisov. Uvedené sa vzťahuje aj na požičiavateľa, ktorý nepoužíva hmotný majetok vypožičaný na základe zmluvy o výpožičke počas tohto obdobia na zabezpečenie svojho zdaniteľného príjmu (tento majetok používa vypožičiavateľ). V § 22 ods. 9 písm. a) ZDP v znení od 01.01.2020 sa dopĺňa výnimka z povinnosti prerušiť uplatňovanie daňových odpisov hmotného majetku, ktorá sa vzťahuje na požičiavateľa, ktorý na základe zmluvy o výpožičke poskytne vypožičiavateľovi hmotný majetok podľa § 26 ods. 7. To znamená, že požičiavateľ nemusí prerušiť odpisovanie hmotného majetku, ktorým sú formy, modely, šablóny zatriedené do kódov Klasifikácie produktov 25.73.6, 28.92.4, ak ide o stroje na tvarovanie odlievacích foriem z piesku, a kódov 28.96.1 a 25.73.5.

Zároveň sa v **§ 26 ods. 7 ZDP** v znení účinnom od 01.01.2020 dopĺňa, že na hmotný majetok uvedený v § 26 ods. 7 prvej vete, t. j. formy, modely, šablóny zatriedené do kódov Klasifikácie produktov 25.73.6, 28.92.4, ak ide o stroje na tvarovanie odlievacích foriem z piesku, a kódov 28.96.1 a 25.73.5, poskytnutý na základe zmluvy o výpožičke sa neuplatňuje limit výšky odpisov podľa § 19 ods. 3 písm. a).

Pohľadávky – § 17 ods. 28, § 17a ods. 7, § 17b ods. 6 písm. a) a b), § 17c ods. 4 písm. a) a b), § 20 ods. 3, § 20 ods. 10 a § 52zza ods. 9 ZDP

Reagujúc na praktické problémy s uplatnením daňového výdavku pri tvorbe opravnej položky k pohľadávke, pri odpise alebo postúpení pohľadávky ZDP s účinnosťou od 01.01.2020 ustanovuje vlastnú definíciu nepremičanej pohľadávky.

Podľa doplneného **§ 20 ods. 3 ZDP** sa pohľadávka na účely ZDP považuje za nepremičanú k poslednému dňu zdaňovacieho obdobia, ak v príslušnom zdaňovacom období bola aspoň jeden kalendárny deň nepremičaná. Táto definícia bola premietnutá aj do **§ 17a ods. 7, § 17b ods. 6 písm. a) a b), § 17c ods. 4 písm. a) a b) ZDP**, podľa ktorých postupuje daňovník kupujúci podnik alebo prijímateľ nepeňažného vkladu alebo právny nástupca daňovníka zrušeného bez likvidácie pri postúpení alebo odpise pohľadávky nadobudnutej kúpou podniku, nepeňažným vkladom alebo ako právny nástupca pri zrušení, splnutí alebo rozdelení obchodných spoločností alebo družstiev. V súlade s prechodným ustanovením **§ 52zza ods. 9 ZDP** sa tieto zmeny prvýkrát použijú v zdaňovacom období, ktoré sa začína najskôr 01.01.2020.

V dôvodovej správe k návrhu tejto zmeny je za účelom zrozumiteľnosti prezentovaný nasledovný príklad: „Daňovník, ktorého zdaňovacím obdobím je kalendárny rok, zaúčtuje 31.12.2020 opravnú položku k pohľadávke zahrnutej do zdaniteľných príjmov vo výške 100 % menovitej hodnoty pohľadávky. Od splatnosti pohľadávky uplynulo viac ako 1 080 dní, avšak pohľadávka je podľa Občianskeho zákonníka od 1.10.2020 premlčaná. Podľa § 20 ods. 3 zákona o dani z príjmov sa však doplneným znením ustanovuje, že za dané zdaňovacie obdobie sa pohľadávka považuje stále za nepremičanú, nakoľko bola splnená podmienka, t. j. pohľadávka bola aspoň 1 kalendárny deň v zdaňovacom období nepremičaná. Opravná položka k pohľadávke zaúčtovaná 31.12.2020, kedy je pohľadávka podľa Občianskeho zákonníka už premlčaná, je stále podľa zákona o dani z príjmov považovaná za daňový výdavok.“

Nadväzujúc na novú definíciu nepremičanej pohľadávky na účely ZDP sa mení aj **§ 17 ods. 28 písm. a) a b) ZDP**. Postup vyplývajúci z § 17 ods. 28 ZDP uplatňuje daňovník, ktorý zisťuje základ dane podľa § 17 ods. 1 písm. b) alebo c), t. j. daňovník účtujúci v sústave podvojného účtovníctva alebo daňovník vykazujúci podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo.

Podľa **§ 17 ods. 28 písm. a) ZDP** v zdaňovacom období, v ktorom dôjde k postúpeniu pohľadávky, daňovník zvýši základ dane o sumu opravnej položky, ktorej tvorba bola uznaná za daňový výdavok podľa § 19, a súčasne zníži o výdavok (náklad) podľa § 19 ods. 3 písm. h), ak bola pohľadávka v zdaňovacom období postúpenia pohľadávky aspoň jeden kalendárny deň nepremičaná. Zároveň sa upravuje situácia pri postúpení pohľadávky, ktorá v zdaňovacom období jej postúpenia nebola aspoň jeden kalendárny deň nepremičaná, a to tak, že základ dane je možné znížiť o výdavok (náklad) podľa § 19 ods. 3 písm. h) ZDP najviac do výšky opravnej položky k pohľadávke, ktorá bola daňovníkom uplatnená ako daňový výdavok v čase, keď ešte nebola pohľadávka premlčaná.

Podľa **§ 17 ods. 28 písm. b) ZDP** v zdaňovacom období, v ktorom dôjde k odpisu pohľadávky, daňovník zvýši základ dane o sumu opravnej položky, ktorej tvorba bola uznaná za daňový výdavok podľa § 19, a súčasne zníži o výdavok (náklad) podľa § 19 ods. 2 písm. h) alebo sa zníži o výdavok (náklad) podľa § 19 ods. 2 písm. r), ak bola pohľadávka v zdaňovacom období odpisu pohľadávky aspoň jeden kalendárny deň nepremičaná. Zároveň sa upravuje situácia pri odpise pohľadávky, ktorá v zdaňovacom období jej odpisu nebola aspoň jeden kalendárny deň nepremičaná, a to tak, že základ dane je možné znížiť o výdavok (náklad) podľa § 19 ods. 2 písm. r) ZDP najviac do výšky opravnej položky, ktorá bola daňovníkom uplatnená ako daňový výdavok v čase, keď ešte nebola pohľadávka premlčaná.

V dôvodovej správe k návrhu tejto zmeny je za účelom zrozumiteľnosti uvedený nasledovný príklad: „Daňovník, ktorého zdaňovacím obdobím je kalendárny rok, si zaúčtoval v roku 2017 opravnú položku vo výške 100 % menovitej hodnoty pohľadávky. V roku 2019 bola pohľadávka viac ako 1 080 dní po lehote splatnosti, avšak daňovník si uplatnil daňový výdavok iba vo výške 20 % opravnej položky k pohľadávke. V roku 2020, v ktorom pohľadávka nebola ani jeden kalendárny deň nepremičaná, sa rozhodol pohľadávku odpísať. Podľa § 17 ods. 28 písm. b) daňovník zvýši základ dane o sumu daňovo uznanej opravnej položky, ktorú si uplatnil za daňový výdavok podľa § 20, t. j. o 20 % menovitej hodnoty pohľadávky. Základ dane si môže znížiť o sumu opravnej položky, ktorú by si mohol uplatniť v čase odpisu pohľadávky. Keďže v čase odpisu je pohľadávka už premlčaná (celé zdaňovacie obdobie), nemôže si k nej uplatniť daňový výdavok vo výške 100 % menovitej hodnoty pohľadávky. Zákon o dani z príjmov mu však umožňuje uplatniť si výdavok najviac do výšky, v akej si uplatnil opravnú položku za daňový výdavok v čase, keď ešte nebola pohľadávka premlčaná. Keďže si

zo zaúčtovanej opravnej položky 100 % uplatnil za daňový výdavok v čase nepremičanosti pohľadávky iba 20 % jej menovitej hodnoty, môže si základ dane znížiť iba o sumu týchto 20 % menovitej hodnoty pohľadávky.“

V § 20 ods. 10 ZDP, ktorý ustanovuje podmienky pre daňovo uznanú tvorbu opravných položiek k pohľadávkam voči dlžníkom v konkurznom konaní a reštrukturalizačnom konaní alebo voči dlžníkom, ktorým bol súdom určený splátkový kalendár, sa od 01.01.2020 dopĺňa ďalšia podmienka, a to podmienka zahrnutia pohľadávky do zdaniteľných príjmov.

Zdaňovanie peňažných a nepeňažných plnení vyplatených, resp. poskytnutých držiteľom poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti – § 17 ods. 31, § 21 ods. 2 písm. l), § 43 ods. 3 písm. o), § 43 ods. 17 písm. a), § 43 ods. 17 písm. b), § 43 ods. 18, § 43 ods. 20, § 49a ods. 6 a 7, § 52zza ods. 8 ZDP

S účinnosťou od 01.01.2020 sa mení spôsob zdaňovania peňažných a nepeňažných plnení vyplatených, resp. poskytnutých držiteľom poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, pričom vo väzbe na prechodné ustanovenie § 52zza ods. 8 ZDP sa ďalej uvedené zmeny použijú až na peňažné a nepeňažné plnenia vyplatené alebo poskytnuté po 31.12.2019.

Peňažné a nepeňažné plnenia vyplatené, resp. poskytnuté držiteľom poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorý je fyzickou osobou, zaradené medzi príjmy podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP

Dani vyberanej zrážkou nadväzne na novelizované znenie § 43 ods. 3 písm. o) ZDP podlieha peňažné plnenie a nepeňažné plnenie podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, ktoré bolo poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od držiteľa okrem tých plnení, ak sú vyplácané za klinické skúšanie. Znamená to, že ak bude peňažné a nepeňažné plnenie, okrem plnenia vyplácaného za klinické skúšanie, vyplácané alebo poskytované držiteľom poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorým je fyzická osoba a toto plnenie bude zaradené medzi príjmy podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, bude sa naďalej zdaňovať daňou vyberanou zrážkou, pričom zostávajú zachované všetky povinnosti uvedené v § 43 ZDP. Ostatné peňažné a nepeňažné plnenia vyplatené, resp. poskytnuté držiteľom poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti nepodliehajú dani vyberanej zrážkou, ale sa zdaňujú ako súčasť základu dane poskytovateľa zdravotnej starostlivosti.

V súvislosti s poskytovaním nepeňažných plnení, resp. aj peňažných plnení zo zdrojov v zahraničí plynúcich fyzickej osobe s príjmami podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, ktoré podliehajú dani vyberanej zrážkou, sa menia povinné údaje v týchto oznámeniach:

- v oznámení platiteľa dane o zrazení a odvedení dane podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP, ktoré obsahuje údaje o výške nepeňažného plnenia od jednotlivých držiteľov a o zrazení a odvedenej dani vyberanej zrážkou, meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu platiteľa dane, adresu zdravotníckeho zariadenia, v ktorom platiteľ dane poskytuje zdravotnú starostlivosť alebo vykonáva závislú činnosť zamestnanca, dátum narodenia a daňové identifikačné číslo platiteľa dane, ak mu bolo pridelené;
- v oznámení držiteľa o výške nepeňažného plnenia podľa § 43 ods. 17 písm. b) ZDP, ktoré obsahuje oznámenie o výške nepeňažného plnenia, dátume jeho poskytnutia, a tiež údaje o fyzickej osobe, ktorej bolo poskytnuté a to meno, priezvisko, adresu zdravotníckeho zariadenia, v ktorom fyzická osoba poskytuje zdravotnú starostlivosť alebo vykonáva závislú činnosť zamestnanca, dátum narodenia, daňové identifikačné číslo tejto fyzickej osoby, ak jej bolo pridelené;
- v oznámení platiteľa dane podľa § 43 ods. 18 ZDP o začatí poberania nepeňažných plnení podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, ktoré obsahuje aj meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu a rodné číslo fyzickej osoby alebo dátum narodenia, ak ide o zahraničnú fyzickú osobu.

Lehota, do ktorej je platiteľ dane, ktorým je príjemca nepeňažného plnenia uvedeného v § 43 ods. 3 písm. o) ZDP, povinný odviešť daň z tohto nepeňažného plnenia správcovi dane ako aj lehoty na predloženie oznámenia podľa § 43 ods. 17 písm. a) ZDP, oznámenia podľa § 43 ods. 17 písm. b) ZDP a oznámenia podľa § 43 ods. 18 ZDP správcovi dane zostávajú zachované.

V ustanovení § 43 ods. 20 ZDP v súvislosti so zamedzením dvojitého zdanenia príjmov podľa § 43 ods. 3 písm. o) ZDP plynúcich daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou zo štátu, s ktorým Slovenská republika má uzavretú zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia vypúšťa slovné spojenie „s výnimkou uvedenou v § 45 ods. 3 písm. c)“.

V súvislosti so zmenou vykonanou v § 43 ods. 3 písm. o) ZDP sa znenie **§ 43 ods. 21 ZDP**, v ktorom bol ustanovený spôsob zdaňovania peňažného plnenia a nepeňažného plnenia plynúceho od držiteľa príjemcovi tohto plnenia, ktorý je poskytovateľom zdravotnej starostlivosti a súčasne aj držiteľom, nahrádza novým znením, ktoré so zdaňovaním peňažných plnení a nepeňažných plnení vyplatených, resp. poskytnutých držiteľom poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti nesúvisí.

V súlade s prechodným ustanovením **§ 52zza ods. 8 ZDP** sa ustanovenia § 43 ods. 3 písm. o) a ods. 17, 18, 20 a 21 ZDP v znení účinnom do 31.12.2019 sa poslednýkrát uplatnia na plnenia poskytnuté a vyplatené najneskôr do 31.12.2019.

Peňažné a nepeňažné plnenia vyplatené, resp. poskytnuté držiteľom poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorý je právnickou osobou alebo fyzickou osobou, okrem plnení zaradených medzi príjmy podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP s výnimkou plnení za klinické skúšanie

V prípadoch ak peňažné plnenie a nepeňažné plnenie od držiteľa bude plynúť poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorým je právnická osoba alebo fyzická osoba, u ktorej toto plnenie bude zaradené medzi príjmy podľa § 5 alebo § 6 ZDP, režim dane vyberanej zrážkou sa neuplatní. Rovnako sa režim dane vyberanej zrážkou neuplatní ani v prípade, ak bude plynúť fyzickej osobe peňažné plnenie a nepeňažné plnenie podľa § 8 ods. 1 písm. l) ZDP, ktoré bolo poskytnuté za klinické skúšanie. Daňovník si vyššie uvedené peňažné alebo nepeňažné plnenie vyplatené, resp. poskytnuté držiteľom zahrnie do základu dane (čiastkového základu dane) a vysporiada prostredníctvom daňového priznania FO alebo ročného zúčtovania preddavkov na daň.

V tejto súvislosti sa s účinnosťou od 01.01.2021 znenie **§ 17 ods. 31 ZDP**, podľa ktorého sa z peňažných a nepeňažných plnení poskytnutých poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, ktorý je daňovníkom podľa § 2 písm. d) druhého bodu a písm. e) tretieho bodu ZDP, od držiteľa daň vyberá podľa § 43 ZDP, nahrádza novým znením, ktoré so zdaňovaním peňažných plnení a nepeňažných plnení vyplatených, resp. poskytnutých držiteľom poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti nesúvisí.

Hoci zmena vykonaná v § 17 ods. 31 ZDP nadobúda účinnosť až 01.01.2021, v súlade s prechodným ustanovením **§ 52zza ods. 8 ZDP** sa ustanovenie § 17 ods. 31 ZDP v znení účinnom do 31.12.2019 poslednýkrát uplatní na plnenia poskytnuté a vyplatené najneskôr do 31.12.2019.

V ustanovení **§ 21 ods. 2 písm. l) ZDP** dochádza k zúženiu rozsahu výdavkov, ktoré nie sú daňovými výdavkami. Daňovými výdavkami podľa tohto ustanovenia nie sú výdavky poskytovateľa zdravotnej starostlivosti vzťahujúce sa k peňažnému daru a nepeňažnému daru prijatému od držiteľa. Podľa § 21 ods. 2 písm. l) ZDP v znení účinnom do 31.12.2019 daňovými výdavkami neboli výdavky poskytovateľa zdravotnej starostlivosti vzťahujúce sa k peňažnému plneniu a nepeňažnému plneniu prijatému od držiteľa, okrem výdavkov súvisiacich s vykonávaním klinického skúšania.

V súlade s prechodným ustanovením **§ 52zza ods. 8 ZDP** sa ustanovenie § 21 ods. 2 písm. l) ZDP v znení účinnom do 31.12.2019 poslednýkrát uplatní na plnenia poskytnuté a vyplatené najneskôr do 31.12.2019.

V **§ 49a ods. 6 ZDP** sa zavádza pre držiteľa povinnosť predložiť správcovi dane oznámenie o výške nepeňažného plnenia nad rozsah určený osobitným predpisom, ktorým je zákon č. 362/2011 Z. z. o liekoch a zdravotníckych pomôckach a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, a o dátume jeho poskytnutia. Držiteľ je povinný oznámenie predložiť správcovi dane v lehote do konca mesiaca po uplynutí kalendárneho roka, v ktorom bolo toto nepeňažné plnenie poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti okrem nepeňažných plnení oznamovaných podľa § 43 ods. 17 ZDP. Ak bolo vymedzené nepeňažné plnenie poskytnuté fyzickej osobe, tlačivo obsahuje tiež jej meno, priezvisko, adresu zdravotníckeho zariadenia, v ktorom fyzická osoba poskytuje zdravotnú starostlivosť alebo vykonáva závislú činnosť zamestnanca, dátum narodenia, daňové identifikačné číslo tejto fyzickej osoby, ak jej bolo pridelené. Ak bolo vymedzené nepeňažné plnenie poskytnuté právnickej osobe, tlačivo obsahuje tiež jej obchodné meno alebo názov, adresu sídla a jej daňové identifikačné číslo.

V **§ 49a ods. 7 ZDP** sa zavádza pre držiteľa povinnosť oznámiť príjemcovi výšku zdaniteľného nepeňažného plnenia, okrem nepeňažných plnení oznamovaných podľa § 43 ods. 17 ZDP, a to v lehote do konca kalendárneho mesiaca po uplynutí kalendárneho roka, v ktorom držiteľ nepeňažné plnenie poskytol. Ak nepeňažné plnenie poskytol držiteľ prostredníctvom iného držiteľa, ktorý je treťou osobou, ktorá sprostredkuje poskytnutie tohto plnenia, výšku nepeňažného plnenia prijímateľovi tohto plnenia oznamuje tento iný držiteľ, ak sa držiteľia písomne nedohodnú inak. Uvedené neplatí, ak je týmto držiteľom, ktorý je treťou osobou, ktorá sprostredkuje poskytnutie plnenia od držiteľa, zahraničná osoba.

Ustanovenia § 49a ods. 6 a 7 ZDP nadobúdajú účinnosť 01.01.2021. Držiteľ bude podľa týchto ustanovení prvýkrát postupovať v lehote do konca januára 2021 a bude oznamovať správcovi dane, resp. poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti vymedzené nepeňažné plnenia poskytnuté v roku 2020.

Úprava základu dane pri zániku záväzku - § 17 ods. 32 ZDP

Postup vyplývajúci z § 17 ods. 32 ZDP uplatňuje daňovník, ktorý zisťuje základ dane podľa § 17 ods. 1 písm. b), t. j. daňovník účtujúci v sústave podvojného účtovníctva, alebo písm. c), t. j. daňovník vykazujúci podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo, a to v prípadoch, ak po období, v ktorom bol základ dane zvýšený podľa § 17 ods. 27, dôjde k zániku záväzku alebo jeho časti v závislosti od spôsobu jeho zániku.

Do **§ 17 ods. 32 písm. a) ZDP** sa od 01.01.2020 dopĺňa, že za úhradu záväzku sa nepovažuje nahradenie záväzku zmenkou.

V **§ 17 ods. 32 písm. b) ZDP** v znení účinnom od 01.01.2020 sa spresňuje, že zánikom záväzku sa rozumie nielen premlčanie a zánik záväzku, ale aj odpis alebo čiastočný odpis záväzku. Ak dôjde k takejto situácii, dlžník účtuje o výnose z odpísaného záväzku a podľa tohto ustanovenia zníži základ dane o výšku záväzku, o ktorú v minulosti základ dane zvyšoval podľa § 17 ods. 27 ZDP, a to najviac do výšky zaúčtovaného výnosu, pričom úpravu základu dane vykoná v zdaňovacom období, v ktorom o výnose účtuje.

Ustanovenie **§ 17 ods. 32 písm. c) ZDP** v znení účinnom od 01.01.2020 upravuje novú situáciu, a to situáciu nahradenia doterajšieho záväzku novým záväzkom v nadväznosti na § 570 až 574 Občianskeho zákonníka v znení zákona č. 509/1991 Zb. (Občiansky zákonník, šiesty oddiel Zánik záväzku, § 570 – 574 zánik záväzku dohodou). Podľa § 570 Občianskeho zákonníka, ak sa veriteľ s dlžníkom dohodne, že doterajší záväzok sa nahradza novým záväzkom, doterajší záväzok zaniká a dlžník je povinný plniť nový záväzok. Podľa § 574 Občianskeho zákonníka sa veriteľ môže s dlžníkom dohodnúť, že sa vzdáva svojho práva alebo že dlh odpúšťa. V prípade tzv. novácie záväzku podľa § 570 až 574 Občianskeho zákonníka, kedy dochádza aj k zmene výšky záväzku, sa základ dane zníži najviac o sumu, o ktorú menovitá hodnota pôvodného záväzku prevyšuje menovitú hodnotu nového záväzku, pričom na účely § 17 ods. 27 ZDP sa lehotou splatnosti záväzku rozumie splatnosť pôvodného záväzku.

§ 17 ods. 32 písm. c) ZDP v znení účinnom do 31.12.2019 bol v **§ 17 ods. 32 ZDP** v znení účinnom od 01.01.2020 označený ako **písm. d)**, pričom k vecnej zmene nedošlo.

Precenenie cenných papierov určených na obchodovanie - § 17 ods. 33 písm. c) ZDP

Do **§ 17 ods. 33 ZDP sa dopĺňa písmeno c)**, podľa ktorého súčasťou základu dane u daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva je ocenenie cenných papierov určených na obchodovanie účtované ako náklad alebo výnos pri oceňovaní na reálnu hodnotu.

Oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení - § 17e ods. 14 ZDP

Do **§ 17e ods. 14 ZDP** sa dopĺňa povinnosť právneho nástupcu zdaníť príjem vyplatený z oceňovacích rozdielov z precenenia pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení obchodných spoločností alebo družstiev, ak sa tieto vzťahujú k neodpísanému majetku alebo finančnému majetku, pričom celá vyplatená suma sa zdaní daňou vyberanou zrážkou podľa § 43 ZDP.

Vzdelávanie zamestnanca – § 19 ods. 2 písm. c) tretí bod a § 52zza ods. 24 ZDP

V súvislosti so spresnením a rozšírením oslobodenia príjmov zamestnanca podľa novelizovaného § 5 ods. 7 písm. a) ZDP zo súm vynaložených zamestnávateľom na vzdelávanie zamestnanca sa mení aj znenie **§ 19 ods. 2 písm. c) tretieho bodu ZDP**. Daňovým výdavkom zamestnávateľa sú výdavky (náklady) na vzdelávanie zamestnanca, ktoré súvisí s činnosťou alebo s podnikaním zamestnávateľa a na vlastné vzdelávacie zariadenie.

Podľa prechodného ustanovenia **§ 52zza ods. 24 ZDP** sa § 19 ods. 2 písm. c) tretí bod ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 prvýkrát použije na sumu vynaloženú zamestnávateľom na vzdelávanie zamestnanca pri zúčtovaní mzdy za mesiac január 2020. Pri poskytovaní vzdelávania, ktorým dochádza k zvyšovaniu stupňa vzdelania na vysokoškolské vzdelanie prvého alebo druhého stupňa, sa zmeny prvýkrát použijú na akademický rok, ktorý sa začína po 31.12.2019.

Príspevok na športovú činnosť – § 19 ods. 2 písm. c) piaty bod, § 19 ods. 2 písm. x), § 21 ods. 1 písm. i) a § 52zzf ZDP

Medzi daňové výdavky na pracovné a sociálne podmienky a starostlivosť o zdravie podľa § 19 ods. 2 písm. c) piateho bodu ZDP, podľa ktorého sú daňovým výdavkom výdavky (náklady) vynaložené na príspevky na stravovanie zamestnancov podľa § 152 Zákonníka práce a príspevky na rekreáciu zamestnancov podľa § 152a Zákonníka práce, sa dopĺňajú daňové výdavky (náklady) vynaložené na príspevky na športovú činnosť dieťaťa poskytované za podmienok podľa § 152b Zákonníka práce.

Daňovými výdavkami daňovníka s príjmami z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2 ZDP), ktorý vykonáva túto činnosť nepretržite najmenej 24 mesiacov sú podľa nového písmena x) doplneného do § 19 ods. 2 ZDP výdavky (náklady) tohto daňovníka na športovú činnosť jeho dieťaťa. Tieto výdavky (náklady) daňovník uplatní v rozsahu, vo výške a za podmienok ustanovených pre zamestnancov podľa osobitného predpisu, ktorým je § 152b Zákonníka práce. Uvedené výdavky (náklady) uplatní daňovník len vtedy, ak mu nebol poskytnutý príspevok na športovú činnosť dieťaťa podľa § 152b Zákonníka práce v súvislosti s výkonom závislej činnosti.

Nadväzne na legislatívnu úpravu vykonanú v § 19 ods. 2 písm. x) ZDP bola vykonaná nadväzujúca úprava v § 21 ods. 1 písm. i) ZDP, do ktorého sa doplnilo, že toto ustanovenie, podľa ktorého daňovými výdavkami nie sú výdavky na osobnú potrebu daňovníka, sa nepoužije ani na výdavky (náklady) podľa § 19 ods. 2 písm. x) ZDP.

Podľa prechodného ustanovenia § 52zzf sa ustanovenia § 19 ods. 2 písm. c) piateho bodu, § 19 ods. 2 písm. x) a § 21 ods. 1 písm. i) v znení účinnom od 01.01.2020 použijú na športovú činnosť dieťaťa podľa § 152b Zákonníka práce, ktorú dieťa vykonáva po 31.12.2019.

Tvorba rezerv na lesnú pestovnú činnosť – § 20 ods. 9 písm. b) a § 52zza ods. 11, 12 ZDP

Pri tvorbe rezervy na lesnú pestovnú činnosť účtovanej ako náklad podľa § 20 ods. 9 písm. b) ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 sa vykonala úprava v nadväznosti na osobitné predpisy (zákon č. 326/2005 Z. z. o lesoch v znení neskorších predpisov, vyhlášku č. 453/2006 Z. z. o hospodárskej úprave lesov a ochrane).

Podľa § 52zza ods. 11 ZDP sa § 20 ods. 9 písm. b) v znení účinnom po 31.12.2019 použije prvýkrát na tvorbu rezervy na lesnú pestovnú činnosť v zdaňovacom období, ktoré sa začína najskôr 01.01.2020. Podľa § 52zza ods. 12 ZDP sa § 20 ods. 9 písm. b) v znení účinnom do 31.12.2019 použije na tvorbu rezervy na lesnú pestovnú činnosť na obdobie do doby zabezpečenia mladého lesného porastu potvrdenom odborným lesným hospodárom, ktorú tvoril do 31.12.2019, aj po 31.12.2019.

Vyradenie zásob tovaru - § 21 ods. 2 písm. m) druhý a tretí bod ZDP

Daňovým výdavkom podľa rozšírenej výnimky v § 21 ods. 2 písm. m) druhého bodu ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 sú aj výdavky (náklady) vo výške obstarávacej ceny zásob vyradených potravín, ktoré sú bezodplatne odovzdané daňovníkovi nezaloženému alebo nezriadenému na podnikanie (§ 12 ods. 3), ktorého predmetom činnosti je účel vymedzený v § 50 ods. 5 alebo registrovanému sociálnemu podniku podľa § 5 ods. 2 zákona č. 112/2018 Z. z. o sociálnej ekonomike a sociálnych podnikoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ak predmetom jeho činnosti je účel vymedzený v § 50 ods. 5 písm. a), c), e) a i).

Rovnako v § 21 ods. 2 písm. m) treťom bode ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 sa dopĺňa, že daňovým výdavkom je výdavok (náklad) vo výške obstarávacej ceny zásob vyradených potravín bez stanovenej doby trvanlivosti alebo použiteľnosti, ak sú bezodplatne poskytnuté Potravinovej banke Slovenska, daňovníkovi nezaloženému alebo nezriadenému na podnikanie (§ 12 ods. 3), ktorého predmetom činnosti je účel vymedzený v § 50 ods. 5 alebo registrovanému sociálnemu podniku podľa § 5 ods. 2 zákona č. 112/2018 Z. z. o sociálnej ekonomike a sociálnych podnikoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ak predmetom jeho činnosti je účel vymedzený v § 50 ods. 5 písm. a), c), e) a i).

Vstupná cena finančného majetku - § 25a písm. a), písm. d) piaty bod a písm. e) ZDP

V § 25a písm. a) ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 sa spresňuje, že vstupnou cenou finančného majetku nadobudnutého kúpou okrem reálnej hodnoty podľa písm. d) je obstarávacia cena upravená o všetky jej zníženia, ktoré nevstupovali do základu dane, okrem zníženia tejto ceny z dôvodu výplaty príjmu zo zníženia základného imania

obchodnej spoločnosti alebo družstva v časti, v akej bolo do dňa nadobudnutia finančného majetku zvýšené zo zisku po zdanení [§ 3 ods. 1 písm. e), § 12 ods. 7 písm. c) prvý bod]. Ak bolo základné imanie spoločnosti pred kúpou finančného majetku zvýšené zo zisku po zdanení, považujú sa vyplatené prostriedky zo zníženia základného imania na účely ZDP za podiel na zisku (dividendu) podľa § 3 ods. 1 písm. e) a § 12 ods. 7 písm. c) prvého bodu ZDP.

Zmenou znenia **§ 25a písm. d) piateho bodu ZDP** v znení od 01.01.2020 sa spresňuje, že vstupnou cenou finančného majetku, ktorým je cenný papier určený na obchodovanie, je jeho reálna hodnota, t. j. obstarávací cena upravená o precenenie na reálnu hodnotu vykázané ako náklad alebo výnos zahrňované do základu dane.

Vstupnou cenou finančného majetku podľa § 25a písm. e) ZDP v znení účinnom do 31.12.2019 bola pôvodná cena, ak išlo o finančný majetok, ktorý nadobudol vkladateľ nepeňažného vkladu, prijímateľ nepeňažného vkladu, ako aj právny nástupca daňovníka zrušeného bez likvidácie pri uplatnení pôvodných cien podľa § 17d a § 17e ZDP. Toto znenie bolo prenesené do nového bodu 1 v **§ 25a písm. e) ZDP** v znení účinnom od 01.01.2020. V § 25a písm. e) v druhom bode ZDP sa upravuje vstupná cena finančného majetku akcionára alebo spoločníka daňovníka zrušeného bez likvidácie na právnom nástupcovi daňovníka zrušeného bez likvidácie. Spresňuje sa, že v takomto prípade je tento majetok ocenený pôvodnou cenou, t. j. daňovou hodnotou, ktorou bol finančný majetok ocenený pred zlúčením, splynutím alebo rozdelením obchodných spoločností alebo družstiev.

Odpisovanie elektromobilov - § 26 ods. 1, § 27 ods. 1, príloha č. 1 a § 52zza ods. 15 ZDP

Reagujúc na schválený Akčný plán rozvoja elektromobility v Slovenskej republike vládou SR sa v ZDP zvýhodňuje odpisovanie elektromobilov.

V **§ 26 ods. 1 ZDP** v znení účinnom od 01.01.2020 sa dopĺňa nová odpisová skupina, a to odpisová skupina 0 s dobou odpisovania 2 roky. Do odpisovej skupiny patria podľa **prílohy č. 1 ZDP** v znení účinnom od 01.01.2020 len osobné automobily, kód Klasifikácie produktov 29.10.2, ktoré majú v osvedčení o evidencii časť II v položke „18 P.3 Druh paliva/zdroj energie“ uvedené

- „BEV“ alebo
- „PHEV“ v akejkoľvek kombinácii s iným druhom paliva alebo zdroja energie.

(Pozn. : BEV = batériové elektrické vozidlá, PHEV = plug-in hybridné elektrické vozidlá)

Zároveň sa vykonala úprava v položke 1-24 v odpisovej skupine 1 prílohy č. 1 ZDP v znení účinnom od 01.01.2020, ktorou sa z tejto položky odpisovej skupiny 1 vylučujú vyššie menované vozidlá patriace do odpisovej skupiny 0.

Nadväzujúc na túto zmenu sa v **§ 27 ods. 1 ZDP** v znení účinnom od 01.01.2020 dopĺňa spôsob výpočtu ročného odpisu pri rovnomernom odpisovaní osobných automobilov patriacich do odpisovej skupiny 0. Ročný odpis sa určí ako podiel vstupnej ceny a doby odpisovania 2 roky ustanovenej pre odpisovú skupinu 0.

Podľa **§ 52zza ods. 15 ZDP** sa § 26 ods. 1, § 27 ods. 1 a príloha č. 1 v znení účinnom od 01.01.2020 prvýkrát použijú pri podaní daňového priznania po 31.12.2019. Pri zmene odpisovej skupiny, pri zmene doby odpisovania, ročnej odpisovej sadzby je daňovník povinný vykonať zmeny aj pri tom majetku, ktorý odpisoval podľa predpisu účinného do 31.12.2018, pričom už uplatnené odpisy sa spätne neupravujú.

Odpočítanie daňovej straty – § 30 ods. 1 prvá veta a písm. b), § 30 ods. 2, § 30 ods. 5 a § 52zza ods. 16 ZDP

S účinnosťou od 01.01.2020 sa v **§ 30 ods. 1 ZDP** zavádzajú nové pravidlá pre odpočet daňovej straty. Daňovú stratu možno odpočítať od základu dane daňovníka, ktorý je právnickou osobou, alebo základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2 ZDP) daňovníka, ktorý je fyzickou osobou, pričom sa predlžuje doba, počas ktorej možno daňovú stratu odpočítať, a to zo štyroch na najviac päť bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období počnúc zdaňovacím obdobím bezprostredne nasledujúcim po zdaňovacom období, za ktoré bola táto daňová strata vykázaná. Zároveň dochádza k zrušeniu povinnosti odpočítavať daňovú stratu rovnomerne. Na druhej strane sa však stanovuje limit, do ktorého si daňovník môže daňovú stratu odpočítať. Daňovník [s výnimkou daňovníka vymedzeného v § 30 ods. 1 písm. a) ZDP, ktoré nadobúda účinnosť až 01.01.2021 (viď časť 3.3.)] si môže v súlade s **§ 30 ods. 1 písm. b) ZDP** uplatniť odpočet daňovej straty najviac do výšky

- 50 % základu dane, ak ide o daňovníka, ktorý je právnickou osobou, alebo
- 50 % základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2 ZDP), ak ide o daňovníka, ktorý je fyzickou osobou.

Tieto nové pravidlá umorovania daňovej straty sa v súlade s prechodným ustanovením **§ 52zza ods. 16 ZDP** použijú na daňové straty vykázané za zdaňovacie obdobia, ktoré začínajú najskôr 01.01.2020.

Časť z § 30 ods. 1 ZDP v znení účinnom do 31.12.2019 sa presúva do **§ 30 ods. 2 ZDP** v znení účinnom od 01.01.2020. Upravuje zánik nároku na odpočet daňovej straty odo dňa vstupu daňovníka do likvidácie alebo vyhlásenia konkurzu. Zároveň tak ako doposiaľ platí, že ak je zdaňovacie obdobie kratšie ako 12 bezprostredne po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov, daňovník môže uplatniť celý ročný odpočet daňovej straty.

Do **§ 30 ZDP** sa od 01.01.2020 dopĺňa nový **odsek 5**, ktorým sa spresňuje možnosť uplatňovania odpočtu daňovej straty v prípade zmeny právnej formy daňovníka. Daňovník, ktorý začal odpočítavať daňovú stratu alebo mu vznikol nárok na odpočítavanie daňovej straty a následne u neho dôjde k zmene právnej formy, má právo po zmene právnej formy pokračovať v odpočítavaní daňovej straty podľa podmienok stanovených v § 30 ods. 1 ZDP.

Odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj - § 30c ods. 1, ods. 5 písm. b) bod 2, ods. 7, ods. 9 a § 52zza ods. 17, 18 ZDP

V **§ 30c ods. 1 ZDP** v znení účinnom od 01.01.2020 sa pri realizácii projektu výskumu a vývoja zvyšuje suma odpočtu výdavkov (nákladov) vynaložených na výskum a vývoj v zdaňovacom období, za ktoré podáva daňové priznanie, zo 100 % na výšku 200 %. Výška odpočtu podľa § 30c ods. 2 ZDP z tzv. medziročného prírastku sa nemení. Podľa **§ 52zza ods. 17 ZDP** možno pri podaní daňového priznania po 31.12.2019 pri realizácii projektu výskumu a vývoja podľa § 30c ods. 1 v znení účinnom do 31.12.2019 odpočítať 150 % výdavkov (nákladov) vynaložených na výskum a vývoj v zdaňovacom období, ktoré začalo najskôr 01.01.2019. Ustanovenie § 30c ods. 1 v znení účinnom od 01.01.2020, t. j. odpočet 200 %, sa prvýkrát použije na zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 01.01.2020.

§ 30c ods. 5 ZDP vymedzuje výdavky (náklady), na ktoré nemožno uplatniť odpočet podľa § 30c ods. 1 a 2. Podľa **§ 30c ods. 5 písm. b) druhého bodu ZDP** v znení účinnom do 31.12.2019 nebolo možné uplatniť odpočet na výdavky (náklady) na nehmotné výsledky výskumu a vývoja obstarané od iných osôb okrem výdavkov (nákladov) na nehmotné výsledky výskumu a vývoja obstarané od osôb vymedzených odkazom 120i), ak bolo týmto osobám vydané osvedčenie o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj. Touto novelou došlo k doplneniu odkazu 120i), ktorý sa od 01.01.2020 odvoláva nielen na § 7 písm. d) zákona č. 172/2005 Z. z., ale aj na § 7 písm. e) zákona č. 172/2005 Z. z. To znamená, že odpočet možno uplatniť aj na výdavky (náklady) na nehmotné výsledky výskumu a vývoja obstarané od podnikateľského sektora, ktorý tvoria podnikatelia, ktorí v rámci svojich podnikateľských činností uskutočňujú výskum a vývoj a týmto osobám bolo vydané osvedčenie o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj.

Náležitosti projektu výskumu a vývoja ustanovuje **§ 30c ods. 7 ZDP**. Mení sa požiadavka na okamih podpísania projektu výskumu a vývoja. Postačuje, ak projekt výskumu a vývoja bude podpísaný osobou oprávnenou konať za daňovníka, a to do lehoty na podanie daňového priznania, v ktorom si daňovník pri realizácii projektu výskumu a vývoja uplatnil odpočet podľa § 30c ods. 1 a 2 ZDP.

Zmenou v **§ 30c ods. 9 ZDP** sa predlžuje maximálne obdobie, počas ktorého daňovník môže doplatniť odpočet nákladov na výskum a vývoj z dôvodu, že v zdaňovacom období, v ktorom realizoval projekt výskumu a vývoja, vykázal daňovú stratu alebo nízky základ dane, a preto nemohol uplatniť odpočet podľa § 30c ods. 1 a 2 ZDP vôbec, alebo v plnej výške. Obdobie sa predlžuje zo štyroch na päť zdaňovacích období bezprostredne nasledujúcich po zdaňovacom období, v ktorom nárok na odpočet podľa § 30c ods. 1 a 2 ZDP vznikol.

Podľa **§ 52zza ods. 18 ZDP** sa § 30c ods. 7 a 9 ZDP v znení účinnom od 01.01.2020 prvýkrát použijú na projekt výskumu a vývoja, ktorý sa začne realizovať v zdaňovacom období, ktoré začína najskôr 01.01.2020.

Príjmy z podielových listov dosiahnuté z ich vyplatenia (vrátenia) plynúce podielovému fondu - § 43 ods. 10 ZDP

Z § 43 ods. 10 ZDP sa z dôvodu nadbytočnosti vypúšťa text, podľa ktorého sa pri vrátení podielového listu nevykonávala zrážka dane, ak príjmom príjmu bol podielový fond. Táto výnimka vyplývala priamo z § 43 ods. 3 písm. b) ZDP.

Zaokrúhľovanie – § 47 ZDP

Z dôvodu zníženia administratívnej náročnosti sa komplikovaný spôsob zaokrúhľovania daňových veličín a súvisiacich prepočtov mení a zavádza sa jednotný postup zaokrúhľovania. V súlade s novelizovaným znením **§ 47 ZDP** sa všetky prepočty podľa ZDP vykonajú s presnosťou na dve desatinné miesta, pričom druhá číslica za desatinnou čiarkou sa upraví podľa číslic, ktoré nasledujú po nej tak, že

- zaokrúhľovaná číslica, po ktorej nasleduje číslica menšia ako päť, zostáva bez zmeny,
- zaokrúhľovaná číslica, po ktorej nasleduje číslica päť alebo číslica väčšia ako päť, sa zväčšuje o jednu.

Podľa prechodného ustanovenia **§ 52zza ods. 23 ZDP** na daňové povinnosti za rok 2019 a predchádzajúce roky, na zdanenie príjmov zo závislej činnosti a funkčných požitkov zúčtovaných do 31.12.2019 a vyplatených do 31.01.2020 a na vykonanie ročného zúčtovania za rok 2019 sa použije postup zaokrúhľovania podľa § 47 ZDP v znení účinnom do 31.12.2019.

Nadväzne na zmenu v zaokrúhľovaní vykonanú § 47 ZDP sa upravujú aj ustanovenia **§ 15a ods. 2, 26 ods. 10, § 27 ods. 3, § 28 ods. 5, § 32a ods. 3 a 4, § 45 ods. 1, § 50 ods. 2 ZDP**. Napr. od 01.01.2020 sa daňové odpisy nebudú zaokrúhľovať na celé eurá nahor, ale tiež sa budú zaokrúhľovať podľa § 47, t. j. matematicky.

Podiel zaplatenej dane - § 50 ods. 4, 6, 16 ZDP

Okrem zmeny v súvislosti so zaokrúhľovaním podľa § 47 ZDP boli schválené ďalšie zmeny:

V **§ 50 ods. 4** písm. h) bola v poznámke pod čiarou k odkazu 142a) vykonaná legislatívno-technická úprava v nadväznosti na zmenu zákona o organizácii štátnej podpory výskumu a vývoja. Ďalej, z § 50 ods. 4 ZDP bolo vypustené písmeno i), čím sa z okruhu prijímateľov podielu zaplatenej dane vylúčil Fond rozvoja odborného vzdelávania a prípravy v nadväznosti na novelu zákona č. 61/2015 Z. z. o odbornom vzdelávaní a príprave v znení neskorších predpisov.

Do **§ 50 ods. 6 ZDP** bolo doplnené nového písm. j), čím sa rozšírili podmienky, ktoré kontroluje správca dane pri poukazovaní podielu zaplatenej dane, a to o kontrolu zápisu prijímateľa do registra mimovládnych neziskových organizácií podľa zákona č. 346/2018 Z. z. o registri mimovládnych neziskových organizácií a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

Nadväzne na zákon č. 357/2015 Z. z. o finančnej kontrole a audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov prináleží kompetencia kontroly dodržiavania použitia podielu zaplatenej dane podľa **§ 50 ods. 16 ZDP** Úradu vládneho auditu.

3. Zmeny účinné od 01.01.2021

3.1. Daň z príjmov fyzickej osoby

Doprava zamestnanca na miesto výkonu práce a späť - § 5 ods. 7 písm. m) a § 52zzb ods. 2 ZDP

Pri poskytnutí dopravy na miesto výkonu práce a späť sa po 31.12.2020 mení prepočet nepeňažného plnenia poskytnutého zamestnancovi od zamestnávateľa a zavádza sa maximálna suma 60 €, ktorá môže byť mesačne oslobodená od dane z príjmov. Ak nepeňažné plnenie vypočítané z prostriedkov preukázateľne vynaložených zamestnávateľom prepočítaných na jedno miesto v motorovom vozidle podľa § 19 ods. 2 písm. s) prvého bodu ZDP presiahne sumu 60 €, do základu dane (čiastkového základu dane) zamestnanca sa zahrnie len plnenie nad takto ustanovenú sumu.

Podľa prechodného ustanovenia § 52zzb ods. 2 ZDP sa ustanovenie § 5 ods. 7 písm. m) ZDP v znení účinnom od 01.01.2021 použije prvýkrát pri poskytnutí dopravy na miesto výkonu práce a späť po 31.12.2020.

3.2. Spoločné ustanovenia pre fyzické osoby a právnické osoby

Mikrodaňovník – § 2 písm. w), § 51f a 52zzb ods. 1 ZDP

V základných pojmoch sa s účinnosťou od 01.01.2021 definuje pojem „mikrodaňovník“. V súlade s § 2 písm. w) ZDP mikrodaňovníkom je daňovník, ktorý je

- fyzickou osobou, ktorého príjmy (výnosy) z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2 ZDP) za zdaňovacie obdobie neprevyšujú sumu ustanovenú na účely registrácie v § 4 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, t. j. v súčasnosti neprevyšujú sumu 49 790 € a
 - právnickou osobou, ktorého príjmy (výnosy) za zdaňovacie obdobie neprevyšujú uvedenú sumu, tzn. sumu 49 790 €.
- Mikrodaňovníkom nie je daňovník, ktorý síce spĺňa podmienku dosiahnutia príjmov (výnosov) do 49 790 € vrátane, avšak
- je závislou osobou podľa § 2 písm. n) až r) ZDP a realizuje kontrolovanú transakciu za toto zdaňovacie obdobie,
 - bol na neho vyhlásený konkurz, vstúpil do likvidácie alebo mu bol povolený splátkový kalendár,
 - jeho zdaňovacie obdobie je kratšie ako 12 po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov okrem daňovníka, ktorý má kratšie zdaňovacie obdobie z dôvodu úmrtia.

V súlade s prechodným ustanovením § 52zzb ods. 1 ZDP postavenie mikrodaňovníka podľa § 2 písm. w) v znení účinnom od 01.01.2021 môže daňovník nadobudnúť prvýkrát za zdaňovacie obdobie začínajúce najskôr 01.01.2021.

Podľa doplneného ustanovenia § 51f ZDP opatrenia týkajúce sa mikrodaňovníkov, ktoré sú štátnou pomocou, možno vykonať len v súlade s predpismi v oblasti štátnej pomoci. Predpismi v oblasti štátnej pomoci sú v súlade s novelizovaným znením textu poznámky pod čiarou k odkazu 146ad napr. Čl. 107 a 108 Zmluvy o fungovaní Európskej únie v platnom znení (Ú. v. EÚ C 326, 26. 10. 2012), zákon 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).

Zároveň sa v rámci legislatívno–technických úprav vypúšťajú poznámky pod čiarou k odkazom 146ae a 146af.

Odpisovanie u mikrodaňovníka – § 17 ods. 31, § 19 ods. 3 písm. a), § 22 ods. 9, § 25 ods. 3, § 26 ods. 13, § 52zzb ods. 3 ZDP

Ustanovenie § 26 ods. 13 ZDP umožňuje daňovníkovi, ktorý je mikrodaňovníkom, pri hmotnom majetku zaradenom v odpisových skupinách 0 až 4, t. j. pri hmotnom majetku s dobou dopisovania 2, 4, 6, 8 alebo 12 rokov s výnimkou osobných automobilov, ktorých vstupná cena je 48 000 € a viac, uplatniť daňové odpisy najdlhšie počas doby odpisovania stanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu, do ktorej je hmotný majetok zaradený, v daňovníkom určenej výške najviac do výšky vstupnej ceny podľa § 25 ods. 1 ZDP. Rovnaký postup sa uplatní aj v prípade technického zhodnotenia plne odpísaného hmotného majetku vyššieho ako 1 700 € [§ 22 ods. 6 písm. e) ZDP]. Mikrodaňovník má teda možnosť uplatniť si daňové odpisy najviac počtu zdaňovacích období, ktoré zodpovedajú dobe odpisovania stanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu, výška daňového odpisu v jednotlivých zdaňovacích obdobiach je na dobrovoľnom rozhodnutí mikrodaňovníka, pričom mikrodaňovník môže do daňových odpisov uplatniť vstupnú cenu, resp. vstupnú cenu zvýšenú o technické zhodnotenie majetku aj v jednom zdaňovacom období. Daňovník je zároveň povinný aplikovať ostatné ustanovenia týkajúce sa uplatňovania daňových výdavkov hmotného majetku ako je napr. ustanovenie § 24 ods. 5, § 19 ods. 3 písm. b) ZDP.

Zvýhodnený spôsob odpisovania použije daňovník, ktorý je

- právnickou osobou, na hmotný majetok zaradený do užívania v zdaňovacom období, v ktorom bol daňovník považovaný za mikrodaňovníka,
- fyzickou osobou, na hmotný majetok zaradený do obchodného majetku [§ 2 písm. m) ZDP] v súvislosti s dosahovaním príjmov z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2 ZDP) v zdaňovacom období, v ktorom bol daňovník považovaný za mikrodaňovníka.

Daňovník uplatňuje tento spôsob uplatňovania daňových odpisov aj v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, a to bez ohľadu na skutočnosť, či v týchto zdaňovacích obdobiach je alebo nie je mikrodaňovníkom.

Mikrodaňovník, ktorý bude uplatňovať zvýhodnený spôsob odpisovania podľa § 26 ods. 13 ZDP nemá nadväzne na novelizované znenie § 22 ods. 9 ZDP možnosť uplatniť prerušenie odpisovania.

Ak daňovník vyradí hmotný majetok, pri ktorom boli uplatnené odpisy podľa § 26 ods. 13 ZDP pred uplynutím doby odpisovania (§ 26 ods. 1 ZDP), resp. predĺženej doby odpisovania (§ 26 ods. 5 ZDP), v súlade so znením § 17 ods. 31 ZDP účinným od 01.01.2021 je povinný zvýšiť základ dane o kladný rozdiel medzi sumou už uplatnených odpisov

do daňových výdavkov podľa § 26 ods. 13 ZDP a sumou odpisov, ktoré by boli vyčíslené podľa § 27 ZDP alebo § 28 ZDP (v prípade majetku zaradeného do odpisovej skupiny 2 alebo 3). Daňovú zostatkovú cenu vyčíslenú podľa § 25 ods. 3 ZDP uplatní daňovník do daňových výdavkov v súlade s príslušnými ustanoveniami ZDP.

Podľa novelizovaného znenia **§ 25 ods. 3 ZDP** pri výpočte zostatkovej ceny, ktorou sa rozumie rozdiel medzi vstupnou cenou hmotného majetku a nehmotného majetku a celkovou výškou odpisov z tohto majetku zahrnutých do daňových výdavkov, sa v zdaňovacích obdobiach, v ktorých daňovník postupuje podľa § 17 ods. 31 ZDP, za výšku odpisu zahrnutého do daňových výdavkov považuje ročný odpis podľa § 27 alebo § 28 ZDP.

V súvislosti so zadefinovaním mikrodaňovníka sa upravilo aj znenie **§ 19 ods. 3 písm. a) ZDP**, podľa ktorého sa odpisy hmotného majetku poskytnutého na prenájom zahrnú do daňových výdavkov prenajímateľa najviac do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu tohto majetku príslúchajúcich na príslušné zdaňovacie obdobie, a ak je hmotný majetok poskytnutý na prenájom iba z časti alebo len časť zdaňovacieho obdobia, výška odpisov zahrnovaných do daňových výdavkov prenajímateľa sa určí podľa rozsahu a doby prenájmu tohto majetku. Tento limit výšky odpisov sa nevzťahuje na prenájom hmotného majetku zaradeného v odpisových skupinách 0 až 4 u mikrodaňovníka a ak ide o mikrodaňovníka, ktorým je fyzická osoba, len na prenájom hmotného majetku zaradeného do obchodného majetku [§ 2 písm. m)] v súvislosti s dosahovaním príjmov z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2 ZDP).

V súlade s prechodným ustanovením **§ 52zzb ods. 3 ZDP** ustanovenia § 17 ods. 31, § 19 ods. 3 písm. a), § 22 ods. 9, § 25 ods. 3 a § 26 ods. 13 v znení účinnom od 01.01.2021 sa použijú na hmotný majetok nadobudnutý najskôr 01.01.2021.

Tvorba opravných položiek u mikrodaňovníka – § 20 ods. 2 písm. h), § 20 ods. 15, § 20 ods. 23 a § 52zzb ods. 4 ZDP

Medzi opravné položky, ktorých tvorba je daňovým výdavkom podľa § 19 ods. 3 písm. f) ZDP za podmienok ustanovených týmto zákonom sa v **§ 20 ods. 2 písm. h)** dopĺňajú opravné položky k nepremľaným pohľadávkam u mikrodaňovníka, pričom konkrétne podmienky ustanovuje nový odsek 23 v § 20.

Mikrodaňovník účtujúci v systave podvojného účtovníctva môže podľa **§ 20 ods. 23 ZDP** zahrnúť do daňových výdavkov tvorbu opravnej položky k nepremľanej pohľadávke, pri ktorej je riziko, že ju dlžník úplne alebo čiastočne nezaplatí, ak bola pohľadávka zahrnutá do zdaniteľných príjmov. Rovnaké pravidlá sa uplatnia aj pri tvorbe opravnej položky k príslušenstvu pohľadávky.

Ďalšia podmienka, ktorú musí splniť daňový výdavok na tvorbu opravnej položky k nepremľanej pohľadávke u mikrodaňovníka, je podmienka vyplývajúca z doplneného **§ 20 ods. 15 ZDP**, podľa ktorého nemožno § 20 ods. 23 použiť na pohľadávku nadobudnutú postúpením alebo pohľadávku, ktorú možno vzájomne započítať so splatnými záväzkami.

Podľa **§ 52zzb ods. 4 ZDP** sa ustanovenia § 20 ods. 2 písm. h), § 20 ods. 15 a 23 v znení účinnom od 01.01.2020 môžu použiť na tvorbu opravnej položky k pohľadávke a príslušenstvu pohľadávky, ktoré vznikli a boli zahrnuté do zdaniteľných príjmov v zdaňovacom období, v ktorom bol daňovník mikrodaňovníkom.

Odpočet daňovej straty u mikrodaňovníka – § 30 ods. 1 písm. a) a 52zzb ods. 5 ZDP

V súlade s § 30 ods. 1 ZDP daňovú stratu možno od základu dane daňovníka, ktorý je právnickou osobou, alebo od základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov z podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2 ZDP) daňovníka, ktorý je fyzickou osobou, odpočítať počas najviac piatich bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období počnúc zdaňovacím obdobím bezprostredne nasledujúcim po zdaňovacom období, za ktoré bola táto daňová strata vykázaná. Daňovník, ktorý má v príslušnom zdaňovacom období, v ktorom si uplatňuje odpočet daňovej straty postavenie mikrodaňovníka si môže v súlade s **§ 30 ods. 1 písm. a) ZDP** uplatniť odpočet daňovej straty najviac do výšky

- základu dane, ak ide o daňovníka, ktorý je právnickou osobou, alebo
- základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2 ZDP), ak ide o daňovníka, ktorý je fyzickou osobou.

V súlade s **§ 52zzb ods. 5 ZDP** sa ustanovenie § 30 ods. 1 písm. a) v znení účinnom od 01.01.2021 použije na daňové straty vykázané za zdaňovacie obdobia, ktoré začínajú najskôr 01.01.2021.

4. Zmeny účinné od 01.01.2022

4.1. Daň z príjmov fyzickej osoby

Príjem oslobodený od dane - § 5 ods. 7 písm. r), § 52zcc ZDP

Rozširuje sa okruh príjmov oslobodených od dane poskytnutých zamestnancovi v nepeňažnej forme, ak na strane zamestnávateľa nie je uznaným daňovým výdavkom **[§ 5 ods. 7 písm. r) ZDP]**. Oslobodenie od dane vo výške najviac 500 € v úhrne od všetkých zamestnávateľov za zdaňovacie obdobie sa nepoužije na príjmy, ktoré sú od dane oslobodené podľa iných ustanovení, napr. podľa § 5 ods. 3 písm. c), § 5 ods. 7 písm. k) ZDP. Za rovnakých podmienok sa oslobodenie uplatní aj u zamestnanca zamestnávateľa, ktorý nie je založený alebo zriadený na podnikanie.

Informácie o zmenách ZDP týkajúcich sa medzinárodného zdaňovania a hybridných nesúladow sú predmetom samostatnej informácie.

Odbor daňovej metodiky, oddelenie metodiky dane z príjmov a účtovníctva nevykonáva metodickú činnosť v oblasti registra, preto obsahom tejto informácie nie je informácia k novelizovanému zneniu § 49a ZDP, okrem ods. 6 a 7 s účinnosťou od 01.01.2021.

*Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica
Odbor daňovej metodiky
Október 2019*