**B. Osobitná časť**

**K bodu 1 - § 2 písm. w)**

V nadväznosti na analýzu zjednodušenia výpočtu základu dane pre malé a stredné podniky sa za účelom podpory rozvoja malých daňovníkov zavádza pojem „mikrodaňovník“. Mikrodaňovníkom je daňovník – fyzická osoba, ktorá dosahuje príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti a za zdaňovacie obdobie výška týchto príjmov (ak účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva alebo vedie evidenciu podľa § 6 ods. 11) alebo výnosov (ak daňovník účtuje v sústave podvojného účtovníctve) je maximálne vo výške sumy stanovenej na účely registrácie na daň z pridanej hodnoty, t.j. v súčasnosti 49 790 eur. Rovnako sa za mikrodaňovníka považuje aj daňovník právnická osoba, ktorej všetky výnosy dosiahnuté za príslušné zdaňovacie obdobie sú maximálne vo výške 49 790 eur vrátane. Za mikrodaňovníka nie je možné považovať daňovníka – fyzickú alebo právnickú osobu, ktorá síce spĺňa podmienku dosiahnutia príjmov (výnosov) do 49 790 eur, ale je závislou osobou podľa § 2 písm. n) zákona.

**K bodu 2 - § 2 písm. x)**

Ustanovenie písmena x) sa upravuje vzhľadom na potrebu zapracovania EÚ zoznamu štátov a jurisdikcií, ktoré nespolupracujú v daňovej oblasti (tzv. čierny zoznam EÚ). Nadväzne na zapracovanie tohto zoznamu sa mení názov nezmluvného štátu na nespolupracujúci štát. Zároveň sa v ustanovení upravuje, že Ministerstvo financií SR uverejní zoznam na webovom sídle, do ktorého zahrnie príslušné štáty a jurisdikcie, ktoré spĺňajú kritériá uvedené v ustanovení.

**K bodu 3 -§ 2 písm. ac) tretí bod**

Do § 2 písmena ac) sa dopĺňa, že za vklad sa považuje aj akcionárom splatený príplatok do rezervného fondu, ktorý je povinná spoločnosť vytvoriť pri založení spoločnosti podľa § 217 Obchodného zákonníka, ako aj ďalšie príplatky splatené priamo daňovníkom do rezervného fondu, ktoré mu vyplývajú zo spoločenskej zmluvy alebo Obchodného zákonníka. Ak je emisný kurz akcie vyšší ako jej menovitá hodnota, suma prevyšujúca menovitú hodnotu akcie je emisné ážio. Rovnako po splatení daňovníkom sa emisné ážio považuje za vklad splatený daňovníkom. Obdobne to platí aj u spoločníka s.r.o., 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) zákona o dani z príjmov.

**K bodom 4 a 31 - § 3 ods. 1 písm. e) a § 16 ods. 1 písm. e) 9. bod**

Ustanovenie § 3 ods. 1 písm. e) vymedzuje, čo sa považuje za podiel na zisku (dividendu). Podľa § 217a Obchodného zákonníka môže spoločnosť vytvoriť kapitálový fond z príspevkov akcionárov resp. spoločníkov, pričom príspevky sa za kapitálový fond považujú okamihom splatenia. Ak sa spoločnosť rozhodne použiť nerozdelený zisk po zdanení na tvorbu kapitálového fondu z príspevkov, aby bola splnená podmienka splatenia akcionárom resp. spoločníkom, považuje sa takéto použitie nerozdeleného zisku po zdanení za vyplatený podiel na zisku (dividendu). Až potom je možné tieto prostriedky považovať za príspevok splatený akcionárom resp. spoločníkom podľa § 217a Obchodného zákonníka. Zároveň sa dopĺňa, že za podiel na zisku (dividendu) sa považuje aj rozdelenie prostriedkov z rezervného fondu medzi spoločníkov (akcionárov), v časti, v akej bol tvorený z nerozdeleného zisku po zdanení. V nadväznosti na tieto zmeny v § 3 ods. 1 písm. e) sa spresňuje aj rozsah podielov na zisku (dividend) považovaných za príjem zo zdroja na území Slovenskej republiky nerezidenta v § 16 ods. 1 písm. e) 9. bode.

**K bodom 5, 88 a 140 - § 5 ods. 3 písm. d), § 35 ods. 3 písm. a) a Príloha č. 6**

Na základe poznatkov z aplikačnej praxe sa navrhuje vypustenie Prílohy č. 6. Postup navyšovania nepeňažného plnenia sa ponecháva na zamestnávateľovi. Z dôvodu nadbytočnosti sa zo zákona vypúšťa nemožnosť brutácie zdaniteľných príjmov podľa § 5 ods. 1 písm. j) a to z dôvodu, že ide o príjmy napr. členov volebných komisií, ktoré sú oslobodené od dane a aj od odvodov a vypúšťajú sa aj príjmy podľa § 5 ods. 1 písm. k), ktorými sú príjmy dôchodcov od bývalého zamestnávateľa.

**K bodu 6 a 48 - § 5 ods. 7 písm. a) a § 19 ods. 2 písm. c) tretí bod**

Z dôvodu zvýšenia potreby dosiahnutia vyššej a lepšej kvalifikácie zamestnancov potrebnej pre činnosť zamestnávateľa sa navrhuje spresnenie a rozšírenie oslobodenia „benefitov“ poskytnutých zamestnávateľom a to formou ním zabezpečeného vzdelávania, ktoré je zadefinované napríklad v ustanoveniach Zákonníka práce, zákona o štátnej službe profesionálnych vojakov, a aj v zákone o štátnej službe, pričom ide tak o prehlbovanie kvalifikácie, rekvalifikáciu ako aj zvyšovania kvalifikácie.

Od dane z príjmov je však oslobodený výlučne nepeňažný príjem zamestnanca od zamestnávateľa vo forme zabezpečenia a poskytovania vzdelávania vtedy, ak sú tieto vzdelávacie aktivity predpokladom pre vykonávanie podnikateľskej činnosti zamestnávateľa. Ak ide o aktivity v rámci celoživotného vzdelávania hradené zamestnávateľom, ktoré nesúvisia s podnikateľskou činnosťou zamestnávateľa, nebude sa jednať o príjem oslobodený od dane zo závislej činnosti na strane zamestnanca a na strane zamestnávateľa nepôjde o daňovo uznaný výdavok. V nadväznosti na ustanovenia ZP a iné osobitné predpisy bude oslobodené od dane z príjmov vzdelávanie zabezpečované zamestnávateľom, ktorým sa rozumie aj zvyšovanie kvalifikácie zamestnanca formou absolvovania (dodatočného) komplexného študijného programu na niektorej zo stredných príp. vysokých škôl, pričom u zamestnanca dochádza k zvýšeniu dosiahnutého stupňa vzdelania (napr. získanie maturity, absolvovanie vysokoškolského štúdia a pod.). Ide o tie prípady vzdelávania zamestnancov, ktorých potrebu a nevyhnutnosť vie zamestnávateľ odôvodniť. Z toho dôvodu a aj na podporu prezieravosti a strategického zmýšľania zamestnávateľa sa ustanovuje, že pokiaľ ide o zvyšovanie stupňa vzdelania na vysokoškolské vzdelanie 1. alebo 2. stupňa, musí byť splnená podmienka trvania pracovnoprávneho alebo štátnozamestnaneckého vzťahu zamestnanca u zamestnávateľa k začiatku príslušného akademického roka nepretržite aspoň 24 mesiacov. Napr. študent práv s ukončeným prvým stupňom právnickej fakulty je zamestnaný v komerčnej kancelárii, pričom zamestnávateľ, aby ho mohol vyslať aj na samostatné zastupovanie v právnych konaniach musí mať dokončený druhý stupeň vysokoškolského štúdia. Potrebu zvýšenia kvalifikácie tohto svojho zamestnanca by zamestnávateľ preukázal aj zvýšeným počtom klientov, ktoré je potrebné zastupovať v právnych konaniach, pričom nemá potrebu zamestnať iného zamestnanca s ukončeným vysokoškolským vzdelaním, ale má záujem podporiť a vyučiť si už svojho zamestnanca. V tejto súvislosti sa upravuje aj ustanovenie § 19 ods. 2 písm. c) tretí bod zákona.

**K bodu 7 - § 5 ods. 7 písm. e)**

Ide o legislatívno-technickú úpravu v súvislosti so zavedením legislatívnej skratky „poistné a príspevky“ v § 5 ods. 3 písm. d).

**K bodu 8 - § 5 ods. 7 písm. h)**

Vzhľadom na obsolentnosť právnej úpravy pôvodne uvádzanej v § 5 ods. 7 písm. h) zákona, navrhujeme znenie nahradiť novým oslobodeným druhom príjmu, ktorým sú príspevky zo sociálneho fondu na lekársku preventívnu prehliadku, poskytovanú nad rámec zákona č. 355/2007 Z. z. o ochrane, podpore a rozvoji verejného zdravia a o zmene a doplnení niektorých zákonov. Ide o pozitívne vnímané opatrenie, ktorým zamestnávateľ podporí účasť zamestnancov na lekárskych preventívnych prehliadkach a efektívnym a účinným spôsobom bude u zamestnancov podporovať ochranu ich zdravia a prevenciu pred rôznymi civilizačnými ochoreniami (môže ísť napr. o preventívne vyšetrenie zamestnancov určitého veku alebo zamestnania na srdcovo-cievne alebo iné ochorenia ohrozujúce túto skupinu zamestnancov, onkologické prehliadky, mamografické a sonografické vyšetrenia napr. u žien, vyšetrenie zraku zamestnancov pracujúcich s počítačmi a pod.) Zo sociálneho fondu nie je možné uhrádzať prípadné náklady na preventívne lekárske prehliadky skupín zamestnancov, ktoré je zamestnávateľ povinný vykonávať podľa osobitných predpisov na zaistenie bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci.

**K bodom 9 a 136 - § 5 ods. 7 písm. m) a § 52zza ods. 2**

Navrhovanou zmenou sa mení prepočet nepeňažného plnenia poskytnutého zamestnancovi od zamestnávateľa z titulu zabezpečenia dopravy na miesto výkonu práce a späť. Z návrhu vyplýva, že od dane môže byť oslobodené plnenie v úhrnnej sume najviac 60 eur mesačne, pričom ak toto plnenie zamestnanca presiahne túto sumu, do základu dane (čiastkového základu dane) sa zahrnie plnenie nad 60 eur vypočítané z preukázateľne vynaložených prostriedkov zamestnávateľa, prepočítaných na jedno miesto v motorovom vozidle, ktoré sa zníži o prípadný príspevok zamestnanca. Uvedený návrh reflektuje na situácie ktoré vzišli z praxe a to v prípadoch, kedy motorové vozidlá pri doprave neboli plne obsadené, pričom zamestnanci bez svojho pričinenia znášali náklady aj za takéto neobsadené miesta.

Podľa prechodného ustanovenia sa úpravy navrhnuté v § 5 ods. 7 písm. m) použije prvýkrát pri poskytnutí dopravy na miesto výkonu práce a späť po 31. decembri 2019.

**K bodom 10 a 136 - § 5 ods. 7 písm. p) a § 52zz ods. 2**

Navrhovanou úpravou sa zvyšuje suma oslobodenia nepeňažného plnenia poskytnutého zamestnávateľom zamestnancovi na ubytovanie. Podľa prechodného ustanovenia sa oslobodenie tohto typu nepeňažného príjmu zamestnancov v sume najviac 100 eur použije prvýkrát pri poskytnutí ubytovania po 31. decembri 2020.

**K bodu 11 - § 5 ods. 7 písm. r)**

Navrhuje sa u zamestnávateľa oslobodiť od dane nepeňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi, ak na strane zamestnávateľa nie je uznaným daňovým výdavkom (napr. parkovné na pozemku zamestnávateľa, teambuildingové akcie, firemné večierky). Navrhované oslobodenie od dane vo výške najviac 500 eur 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)].   Oslobodenie od dane sa uplatní aj u zamestnanca zamestnávateľa, ktorý nie je založený alebo zriadený na podnikanie.

**K bodu 12 – poznámka pod čiarou k odkazu 37af**

Ide o legislatívno-technickú úpravu.

**K bodu 13 – § 8 ods. 14 a § 9 ods. 1 písm. l)**

Ide o legislatívno-technickú úpravu.

**K bodu 14 - § 8 ods. 17**

Ide o legislatívno-technickú úpravu.

**K bodu 15 - § 9 ods. 1 písm. k)**

Navrhovanou úpravou sa spresňujú podmienky pre oslobodenie príjmu z predaja cenných papierov prijatých na regulovaný trh tak, aby bolo obchodovanie na regulovanom trhu podporené vo väčšej miere. Rovnako sa navrhovaná úprava zavádza aj z dôvodu zamedzenia daňovým špekuláciám systémom vkladania cenných papierov pred predajom na regulovaný trh, aby sa mohli následne predať s oslobodením od dane, nakoľko ročná doba od nadobudnutia uplynula.

**K bodu 16 - § 9 ods. 2 písm. i)**

Navrhuje sa, aby plnenia z poistenia majetku a plnenia z poistenia zodpovednosti za škodu poskytnuté daňovníkovi ako náhrada škody resp. náhrada za stratu na zárobku po skončení pracovnej neschopnosti od poisťovne boli u tohto daňovníka, ktorého schopnosť vykonávať doterajšiu činnosť v dôsledku úrazu klesla o viac ako 40 %, od dane z príjmov oslobodené v závislosti od obdobia, na ktoré sa toto poistné plnenie vypláca. Na základe získaných informácií a praktických zistení či už zo strany poškodených daňovníkov ako aj zo strany Slovenskej asociácie poisťovní vyplýva, že jednorazové vysporiadanie odškodnenia budúcich poistných nárokov, poškodení daňovníci uprednostňujú pred pravidelným vyplácaním mesačnej úrazovej renty. Dohoda o jednorazovom odškodnení sa javí ako výhodná nie len pre poisťovne, pre ktoré je administratívne jednoduchšia, ale najmä pre poškodených daňovníkov. V prípade jednorazového odškodnenia má poškodený daňovník k dispozícii významnú sumu prostriedkov, ktoré spravidla použije na finančne náročné investície do nevyhnutných predovšetkým stavebných úprav, spojených s bezbariérovým prístupom v rámci svojho obydlia. Títo zdravotne hendikepovaní ľudia častokrát nemajú inú možnosť, ako inak by mohli získať peniaze na tento účel. Skôr sa uskromnia a vzdajú časti pravidelných mesačných príjmov (úrazovej renty), aby mohli žiť dôstojne a bez obťažovania okolia. Z toho dôvodu navrhujeme, aby sa zvýšila hranica oslobodenia uvedeného druhu príjmu u tejto skupiny daňovníkov z pôvodnej maximálnej sumy vo výške nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka platnej v danom zdaňovacom období na sumu jej násobku podľa počtu rokov, na ktoré sa poistné plnenie ako náhrada za stratu na zárobku daňovníkovi vypláca, maximálne do výšky 20 000 eur za zdaňovacie obdobie. Oslobodenie od dane si daňovník môže uplatniť výlučne v roku vyplatenia plnenia komerčnou poisťovňou. Rok, v ktorom bolo plnenie daňovníkovi vyplatené sa započítava do počtu rokov na tento účel.

**K bodom 17 až 21, 79, 80, 87, 94, 95 a 137 - § 11 ods. 1, ods. 7 a odseky 9 až 12, § 32 ods. 2 písm. d), § 32 ods. 3 písm. b), § 32 ods. 6 písm. d), § 35 ods. 1 písm. b), § 38 ods. 4, § 37 ods. 1 písm. c) a d) a § 52zz ods. 3**

Navrhovanými úpravami sa vypúšťajú odseky týkajúce sa dobrovoľných príspevkov do tzv. II. piliera dôchodkového sporenia, pričom však v prípade, ak došlo k porušeniu podmienok podľa § 11 ods. 9 predpisu platného do 31.12.2019, musí byť dodržaný postup určený v tomto ustanovení (§ 52zz ods. 3).

Spresňuje sa aj spôsob odpočítania nezdaniteľnej časti na kúpeľníctvo, kde v prípade, ak manželia idú do kúpeľov, kde im je poskytnutá kúpeľná starostlivosť, uplatní si nezdaniteľnú časť základu dane vo výške maximálne 50 eur každý sám na seba. Až v prípade, ak by napr. manželka nedosahovala príjmy podľa § 5 alebo § 6 ods. 1 a 2, t.j. nemala si od čoho túto nezdaniteľnú časť uplatniť, môže si ju odpočítať manžel za ňu.

K bodom 22 a 123 - §13 ods. 3 a § 43 ods. 21

Pri výplate príjmov uvedených v § 13 ods. 2 písm. f) a g) sa v § 13 ods. 3 a v § 43 ods. 26 zavádza aj prospektívne splnenie časového obdobia pre držbu podielu na základnom imaní. V prípade, že minimálna časová lehota pre nepretržitú držbu podielu na základnom imaní bude splnená po dni, v ktorom platiteľ dane vyplatil príjem daňovníkovi, daňovník môže požiadať správcu dane o vrátenie tejto zrazenej dane.

**K bodom 23 až 26 - § 13c ods. 1, § 13c ods. 2 písm. a) a b) a § 13c ods. 3**

Podľa § 155 Obchodného zákonníka môže akciová spoločnosť vydávať okrem kmeňových akcií aj iné akcie. Oslobodenie podľa § 13c zákona o dani z príjmov je možné uplatniť na príjem (výnos) z predaja tých akcií, u ktorých budú splnené podmienky pre oslobodenie uvedené v § 13c ods. 2 resp. 3 zákona o dani z príjmov. Podľa § 220i ods. 3 Obchodného zákonníka môže jednoduchá spoločnosť na akcie vydávať iba kmeňové akcie a akcie s osobitnými právami. Do odseku 1 sa preto dopĺňa, že od dane sa oslobodzuje aj príjem z predaja kmeňových akcií alebo akcií s osobitnými právami akcionára jednoduchej spoločnosti na akcie. Toto oslobodenie je však možné uplatniť rovnako iba v prípade, ak budú splnené podmienky uvedené v odseku 2. Zároveň sa spresňujú aj odseky 2 a 3.

**K bodom 26 a 27 - § 13c ods. 3 písm. c), § 13c ods. 4**

V § 13c ods. 3 sa spresňuje, že oslobodenie sa nevzťahuje na príjem (výnos) z predaja vlastných akcií podľa § 161a a § 161b Obchodného zákonníka. V ods. 4 písmene a) sa spresňuje, že za deň splatenia peňažného vkladu sa rozumie až deň úplného splatenia peňažného vkladu po zápise do Obchodného registra.

**K bodom 28, 70, 82, 97 a 130 - § 15a, § 26 ods. 10, § 27 ods. 3, § 28 ods. 5, § 32a ods. 3 a 4, § 45 ods. 1 a § 50 ods. 2**

Ide o legislatívno-technickú úpravu v nadväznosti na zmenu spôsobu zaokrúhľovania v § 47.

**K bodu 29 - § 16 ods. 1 písm. a)**

V nadväznosti na zavedenie exit tax v § 17f zákona o dani z príjmov sa za účelom zamedzenia nejednoznačnému výkladu dopĺňa tento nerealizovaný príjem medzi príjmy plynúce zo zdroja na území Slovenskej republiky. Ide o príjmy z presunu majetku stálej prevádzkarne do zahraničia ako aj príjmy z presunu podnikateľskej činnosti stálej prevádzkarne do zahraničia.

**K bodu 30 – poznámka pod čiarou k odkazu 76**

Ide o legislatívno-technickú úpravu.

**K bodu 31 - § 16 ods. 1 písm. e) 9. bod**

Spresnenie podielu na zisku (dividendy) považovanej za príjem zo zdroja na území Slovenskej republiky v nadväznosti na § 3 ods. 1 písm. e) zákona o dani z príjmov.

**K bodu 32 - § 16 ods. 1 písm. e) 10. bod**

Úprava zákona sa uplatní na situácie predaja tovaru v zahraničí, s ktorým sú spojené náklady preukázateľne vynaložené na poskytnutie marketingových a sprostredkovateľských služieb v tomto štáte. V takýchto situáciách nebudú odplaty za poskytnutie marketingových služieb a služieb sprostredkovateľskej činnosti považované za príjmy zo zdrojov na území SR.

**K bodom 33 a 112, 114 a 115 - § 16 ods. 1 písm. e) 12. bod, § 43 ods. 2, § 43 ods. 5 a § 43 ods. 6 písm. b)**

Do zdroja príjmu plynúceho zo zdrojov na území Slovenskej republiky sa dopĺňa aj príjem plynúci z prerozdelenia kapitálového fondu z príspevkov. Za takýto príjem sa považuje aj príjem plynúci zo zníženia základného imania obchodnej spoločnosti, ak bolo predtým zvyšované z prostriedkov kapitálového fondu tvoreného z príspevkov spoločníkov. Tento príjem sa bude u daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou zdaňovať podľa § 43 ods. 2 daňou vyberanou zrážkou, pričom vyplatený príjem je možné znížiť podľa § 43 ods. 5 písm. e) o hodnotu príspevku do kapitálového fondu z príspevkov splateného priamo daňovníkom. Takto vybranú daň je možné považovať za preddavok na daň podľa § 43 ods. 6 písm. b).

**K bodu 34 - § 16 ods. 1 písm. i)**

V § 16 ods. 1 písm. i) sa spresňuje v nadväznosti na definíciu vkladu v § 2 písm. ac), že príjmom daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou zo zdroja na území Slovenskej republiky je rozdiel medzi hodnotou majetku započítanou na vklad spoločníka a jeho účtovnou hodnotou aj v prípade, ak sa tento majetok nevkladá do základného imania, ale použije sa na splatenie iných fondov.

**K bodu 35 - § 16 ods. 1 písm. k)**

V nadväznosti na zdaňovanie výplaty oceňovacích rozdielov z precenenia pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení obchodných spoločností alebo družstiev podľa § 17e ods. 14 daňou vyberanou zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. t), sa tento príjem dopĺňa aj do príjmov daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou, ako plynúci zo zdroja na území SR.

**K bodu 36 - § 17 ods. 6**

Úprava sa vykonáva z dôvodu jasného a jednoznačného špecifikovania požadovaných údajov v § 17 ods. 6 zákona o dani z príjmov.

**K bodu 37 - § 17 ods. 19**

Navrhovanou úpravou sa upravuje rozsah výdavkov, ako aj ich výška, ktoré sú považované za daňový výdavok až po zaplatení. Ustanovenie sa spresňuje v tom význame, že podmienka zaplatenia sa nedotýka tých výdavkov (nákladov), ktoré sa stávajú súčasťou obstarávacej ceny majetku resp. súčasťou vlastných nákladov napr. v prípade zásob. Tieto neuhradené výdavky (náklady) podliehajú ustanoveniu § 17 ods. 27 zákona. 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 § 17 ods. 32. U výdavkov vymedzených v § 17 ods. 19 ustanovení sa bude sledovať už iba podmienka zaplatenia (vypustenie dodatočných limitácií).

V písmene c) sa vypúšťa možnosť zahrnutia príjmov (výnosov) z marketingových a iných štúdií a prieskumov trhu u veriteľa až po prijatí úhrady. Uvedené príjmy (výnosy) budú súčasťou základu dane v súlade s účtovníctvom. Ustanovenie § 17 ods. 19 sa tak bude vzťahovať iba na výdavky po zaplatení u dlžníka.

Z písmena d) sa vypúšťa 20 % limitácia odplát (provízií) za sprostredkovanie na výdavky (náklady), ktoré boli zaevidované v evidencii podľa § 6 ods. 11 alebo boli zaúčtované v zdaňovacom období, ktoré sa začína po 31.12.2019. V písmene f) sa rozsah výdavkov (nákladov) po zaplatení rozširuje aj o služby týkajúce sa vedenia firiem a poradenské služby podľa kódu 70.1. a 70.22 Klasifikácie produktov podľa činností. Od 1. januára 2019 už nebude daňovník musieť sledovať podmienku zaplatenia pri výdavkoch (nákladoch) na získanie noriem a certifikátov, ani ich postupne zahrňovať do výdavkov podľa doby ich platnosti. Uvedené sa vzťahuje na výdavky (náklady) na získanie noriem a certifikátov zaúčtované po 31. decembri 2019, v prípade kalendárneho roka. Na výdavky (náklady) na získanie noriem a certifikátov, ktoré boli zaúčtované do účinnosti nového zákona sa naďalej uplatňuje podmienka zaplatenia aj časové zahrňovanie výdavkov (nákladov). Podľa nového znenia písmena g) sa za daňový výdavok po zaplatení budú považovať zmluvné pokuty, poplatky z omeškania, úroky z omeškania, paušálne náhrady nákladov spojené s uplatnením pohľadávky u dlžníka ako aj odstupné u oprávnenej osoby podľa § 355 Obchodného zákonníka. Zároveň sa dopĺňa poznámka pod čiarou k odkazu 79ba) odkazujúca sa na odstupné podľa § 355 Obchodného zákonníka. Zmluvné pokuty, poplatky z omeškania, úroky z omeškania, paušálne náhrady nákladov spojené s uplatnením pohľadávky u dlžníka, ktoré boli zaúčtované do 31. decembra 2019, budú naďalej považované za nedaňový výdavok podľa § 21 ods. 2 písm. m), aj keď budú uhradené po 31. decembri 2019 (ak ide o daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je kalendárny rok).

**K bodom 38, 57 a 136- poznámka pod čiarou 80, § 21 ods. 1 písm. l) a § 52zz ods. 15**

Zmluvou o výpožičke vzniká vypožičiavateľovi právo po dohodnutú dobu užívať vypožičanú vec bezodplatne. Aj napriek bezodplatnému charakteru výpožičky dochádza k situáciám, a to predovšetkým vo výrobnom procese, kedy sa na vypožičanom majetku vykonajú opravy alebo technické zhodnotenie. V § 17 ods. 20 a 21 sa poznámka pod čiarou k odkazu 80 dopĺňa aj o § 659 až  662 Občianskeho zákonníka upravujúceho zmluvy o výpožičke. Ak pri vypožičaní odpisované majetku dôjde aj k jeho technickému zhodnoteniu, potom zákon o dani z príjmov považuje toto zhodnotenie za nepeňažný príjem požičiavateľa, ktorý o túto sumu zhodnotenia zvýši vstupnú (zostatkovú) cenu svojho majetku a odpisuje ho, avšak až v tom zdaňovacom období, v ktorom ho využíva na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. Ak sa však požičiavateľ písomne dohodne s vypožičiavateľom, môže toto technické zhodnotenie odpisovať aj vypožičiavateľ a u požičiavateľa je nepeňažným príjmom technické zhodnotenie po skočení zmluvy o výpožičke vo výške zostatkovej ceny, ktorú by malo technické zhodnotenie pri použití rovnomerného odpisovania § 27. V prípade prevodu vlastníckeho práva k hmotného majetku z dôvodu zabezpečenia záväzku dlžníka voči veriteľovi na základe zabezpečovacieho prevodu práva podľa § 553 Občianskeho zákonníka a následného vypožičania toho majetku dlžníkom na základe zmluvy o výpožičke, zostáva skutočným ekonomickým vlastníkom a užívateľom  hmotného majetku dlžník. Tento majetok preto môže odpisovať podľa § 24 ods. 1 písm. a) a uplatňuje si k nemu výdavky ako skutočný vlastník. Zároveň sa z § 21 ods. 1 vypúšťa písmeno l) a daňovým výdavkom sú výdavky vynaložené na vypožičaný majetok v rozsahu  uplatňovanom obdobne ako pri prenájme majetku. Podľa prechodného ustanovenia sa § 21 ods. 1 písm. l) posledný krát uplatní na výdavky (náklady) súvisiace výpožičkou za zdaňovacie obdobia roka 2019 resp. v prípade zdaňovacieho obdobia, ktorým je hospodársky rok, ktorý začal najneskôr v roku 2019 a skončí po 31. decembri 2019.

**K bodom 39, 43 až 45, 51 a 54 - § 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**

Podľa zákona o dani z príjmov je možné až na vymedzené výnimky (napr. istinu z nesplateného úveru u bánk a u daňovníka, ktorý vykonáva obchodnú činnosť spočívajúcu v poskytovaní spotrebiteľských úverov) tvoriť daňovo uznanú opravnú položku iba k pohľadávke, ktorá bola zahrnutá do zdaniteľných príjmov a zároveň bola táto pohľadávka nepremlčaná. Od nepremlčanosti pohľadávky sa zároveň odvíja aj možnosť uplatnenia daňového výdavku pri odpise alebo postúpení pohľadávky. Vzhľadom na praktické problémy pri uplatnení daňového výdavku pri odpise pohľadávky resp. pri tvorbe opravnej položky k pohľadávke sa navrhuje posudzovať nepremlčanosť nie ku dňu tvorby opravnej položky, alebo ku dňu odpisu alebo postúpenia pohľadávky, ale k poslednému dňu zdaňovacieho obdobia, v ktorom dochádza k tvorbe opravnej položky, postúpeniu pohľadávky alebo odpisu pohľadávky. Pohľadávka sa v tomto prípade považuje za nepremlčanú, ak v príslušnom zdaňovacom období bola pohľadávka aspoň 1 kalendárny deň nepremlčaná.

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 nepremlčanú, nakoľko bola splnená podmienka, t. j. pohľadávka bola aspoň 1 kalendárny deň v zdaňovacom období nepremlčaná. 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.

V § 17 ods. 28 zákona o dani z príjmov sa zároveň spresňuje výška daňového výdavku pri odpise resp. postúpení pohľadávky, ku ktorej mal daňovník zaúčtovanú opravnú položku, avšak neuplatnil si ju do daňových výdavkov v čase, keď pohľadávka bola nepremlčaná. Ak daňovník odpisuje takúto pohľadávku alebo ju postupuje až v čase, kedy je pohľadávka aj podľa zákona o dani z príjmov premlčaná, potom si môže uplatniť za daňový výdavok sumu najviac do výšky takej opravnej položky, ktorú mal zaúčtovanú a zároveň uplatnenú v daňových výdavkoch v čase, keď pohľadávka ešte nebola premlčaná.

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 1080 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 nepremlčaná 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 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 nepremlčanosti pohľadávky iba 20 % jej menovitej hodnoty, môže si základ dane zníži iba o sumu týchto 20 % menovitej hodnoty pohľadávky.

**K bodu 41 - § 17 ods. 32**

Ustanovenie § 17 ods. 32 zákona o dani z príjmov upravuje situáciu, kedy dochádza k zníženiu základu dane, ak daňovník zvyšoval základ dane o neuhradené záväzky podľa § 17 ods. 27.

V písmene a) sa spresňuje, že za úhradu záväzku sa nepovažuje nahradenie pôvodného záväzku novým zmenkovým záväzkom.

V písmene b) sa spresňuje, že pri odpise záväzku pri jeho zániku alebo premlčaní zaúčtovaný do výnosov sa základ dane zníži v závislosti od toho, či daňovník zvyšoval základ dane podľa § 17 ods. 27.

V písmene c) sa ustanovuje, že v prípade tzv. novácie záväzku podľa § 570 až 574 Občianskeho zákonníka, kedy dochádza aj k zmene výšky záväzku sa o rozdiel medzi pôvodnou výškou záväzku a novou výšku záväzku môže znížiť základ dane, avšak súčasne musí byť splnená podmienka podľa § 17 ods. 27 na novú výšku záväzku, nakoľko splatnosť pôvodného záväzku sa novým záväzkom na daňové účely nemení.

Pôvodné písmeno c) sa označuje ako písmeno d) a obsahuje úpravu základu dane pri vyhlásení konkurzu alebo pri potvrdení reštrukturalizačného plánu súdom.

**K bodu 42 - § 17 ods. 33**

V zákone o dani z príjmov sa spresňuje, že súčasťou základu dane je aj precenenie cenných papierov určených na obchodovanie na reálnu hodnotu účtované ako náklad alebo výnos prostredníctvom účtov 564 resp. 664, alebo 566 resp. 666 postupov účtovania.

**K bodom 40, 62, 64 a 71 - § 17 ods. 31, § 22 ods. 9, § 25 ods. 3 a § 26 ods. 13**

Ustanovenie § 26 ods. 13 umožňuje uplatniť u daňovníka, ktorý je mikrodaňovníkom pri majetku zaradenom v odpisových skupinách 0 až 4 (hnuteľný majetok) s výnimkou osobných automobilov, ktorých vstupná cena je 48 000 a viac, daňové odpisy najdlhšie počas doby odpisovania stanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu, do ktorej je majetok zaradený. To znamená, že mikrodaňovník má možnosť uplatniť si daňové odpisy najviac počas počtu zdaňovacích období, ktoré zodpovedajú dobe odpisovania stanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu, pričom výška daňového odpisu je v tomto prípade na dobrovoľnom rozhodnutí mikrodaňovníka. Navrhovaný spôsob daňových odpisov umožňuje uplatnenie vstupnej ceny, resp. vstupnej ceny zvýšenej o technické zhodnotenie majetku aj v jednom zdaňovacom období, pričom daňovník je povinný aplikovať ostatné ustanovenia týkajúce sa uplatňovania daňových výdavkov hmotného majetku ako je napr. ustanovenie § 24 ods. 5, § 19 ods. 3 písm. b), . Zákon o dani z príjmov v § 22 ods. 9 jednoznačne stanovuje, že mikrodaňovník, ktorý bude uplatňovať zvýhodnený spôsob odpisovania stanovený v § 26 ods. 13, nemôže uplatniť ustanovenie o prerušení odpisovania. Navrhovaný spôsob odpisovania je možné použiť na hmotný majetok, ktorý je zaradený do užívania alebo u fyzickej osoby zaradený do obchodného majetku v zdaňovacom období, v ktorom je daňovník považovaný za mikrodaňovníka a uplatňuje uvedený spôsob daňových odpisov aj v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach bez ohľadu na skutočnosť, či v týchto zdaňovacích obdobiach má alebo nemá status mikrodaňovníka. V prípade vyradenia majetku pred uplynutím doby odpisovania alebo predlženej doby odpisovania, je daňovník povinný zvýšiť základ dane o kladný rozdiel medzi sumou už uplatnených odpisov do daňových výdavkov a sumou odpisov, ktoré by boli vyčíslené podľa § 27 alebo § 28 (v prípade majetku zaradeného do odpisovej skupiny 2 alebo 3) a má možnosť uplatniť si daňovú zostatkovú cenu podľa § 25 ods. 3 zákona o dani z príjmov.

**K bodu 46 - § 17e ods. 14:**

Odsek 14 upravuje povinnosť právneho nástupcu zdaniť príjem vyplatený z oceňovacích rozdielov z precenenia pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení obchodných spoločností alebo družstiev, ak je vyplácaný príjem v sume vyššej ako je súčin podielu sumy vykázaných oceňovacích rozdielov a najdlhšej doby odpisovania u majetku nadobudnutého pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení a počtu zdaňovacích období odpisovania tohto majetku. Suma vyplatených oceňovacích rozdielov prevyšujúca tento podiel sa zdaní daňou vyberanou zrážkou. Ak sa oceňovacie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení obchodných spoločností alebo družstiev vzťahujú iba k neodpisovanému majetku, potom sa celá vyplatená suma zdaní daňou vyberanou zrážkou. Rovnako sa bude postupovať, ak sa suma oceňovacích rozdielov použila na zvýšenie základného imania a následne dochádza pri znížení základného imania k výplate týchto prostriedkov.

**K bodom 47, 126 a 139 - § 17i, § 45 ods. 5, Príloha č. 2**

Ustanovenie § 17i obsahuje implementáciu opatrení zo smernice Rady (EU) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami (ďalej len „ATAD 2“). Smernica (EÚ) 2016/1164 obsahovala iba pravidlá týkajúce sa hybridných nesúladov medzi členskými štátmi. Smernica ATAD 2 obsahuje pravidlá týkajúce sa hybridných nesúladov s tretími krajinami, ak aspoň jedna zo zúčastnených strán je právnickou osobou, ktorá je daňovníkom alebo v prípade reverzných hybridov subjektom v členskom štáte. Implementácia tejto smernice sa zároveň dopĺňa do Prílohy č. 2 do zoznamu právne záväzných aktov Európskej únie preberaných do zákona o dani z príjmov.

V odseku 1 je vymedzený okruh daňovníkov, na ktorých sa uplatňujú pravidlá pre zamedzenie hybridným nesúladom. Tieto pravidlá sa vzťahujú na situácie, ktoré vznikajú medzi daňovníkom, ktorý je právnickou osobou a jeho závislými osobami predovšetkým medzi daňovníkom a jeho závislou osobou, ústredím a jeho stálou prevádzkarňou, alebo medzi stálymi prevádzkarňami toho istého daňovníka. Nesúlady sa vzťahujú aj na nezávislé osoby, ktoré sú súčasťou štruktúrovanej schémy. Štruktúrovanou schémou sa rozumejú kroky, ktoré vedú k hybridnému nesúladu medzi závislými osobami, ktorých výsledky sú premietnuté do výhodnejších podmienok uplatňovaných aj voči nezávislým osobám. Štruktúrovanou schému sa rozumie aj súbor opatrení, ktoré boli nastavené tak, aby vytvorili hybridný nesúlad okrem situácie, kedy daňovník alebo závislá osoba nemohli vedieť, že dôjde k hybridnému nesúladu a nezdieľali výhody plynúce z výsledkov týchto nesúladov.

Odsek 2 - Základným výsledkom hybridných nesúladov môže byť odpočet výdavku, nákladu alebo straty bez jeho zahrnutia do zdaniteľných príjmov alebo výnosov alebo viacnásobný odpočet výdavkov u viacerých závislých osôb.

V odseku 2 písm. a) sú vymedzené situácie, v ktorých dochádza k vzniku hybridných nesúladov:

* 1. bod – hybridný finančný nástroj - hybridný nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) a nezahrnutiu príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu v dôsledku hybridného finančného nástroja alebo platby plynúcej na základe tohto finančného nástroja. Najčastejšie ide o situáciu, kedy je finančný nástroj u jednej závislej osoby považovaný za dlhový nástroj a vyplatená platba za úrokový náklad znižujúci základ dane a u príjemcu (závislej osoby) je považovaný za majetkový nástroj a prijatá platba za dividendu, ktorá u príjemcu nie je predmetom dane, alebo je od dane oslobodená. Príjem (výnos) sa považuje za nezahrnutý aj vtedy, ak nie je zahrnutý do základu dane v primeranej lehote, ktorou je lehota 12 kalendárnych mesiacov od skončenia zdaňovacieho obdobia daňovníka. Príjem sa považuje za zahrnutý, aj keď nie je zahrnutý do základu dane v ustanovenej lehote, avšak daňovník vie preukázať, že bude zahrnutý do základu dane v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach.
  2. bod – hybridný subjekt – ide o hybridný nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) a nezahrnutiu príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu v dôsledku rozdielneho prístupu v priradení príjmu, ku ktorému dochádza najčastejšie v dôsledku rozdielneho posúdenia spoločnosti, ktorej plynú dané príjmy (výnosy). Ide o tzv. hybridné subjekty. Hybridným subjektom sa rozumie spravidla právnická osoba, ktorá je považovaná podľa štátu, v ktorom je založená za samostatného daňovníka, avšak podľa štátu jej zakladateľa (majiteľa akcií) je považovaná za transparentnú spoločnosť. Môže ísť aj o opačne posúdenú situáciu, kedy štát zakladateľa (majiteľa akcií) považuje spoločnosť založenú v inom štáte za samostatného daňovníka a naopak štát, v ktorom je spoločnosť založená považuje spoločnosť za transparentnú - ide o tzv. reverzný hybridný subjekt. V uvedenom prípade dochádza k uplatneniu daňového výdavku avšak nezahrnutiu príjmu do zdaniteľného príjmu ani v štáte, v ktorom je spoločnosť založená, ani v štáte jej zakladateľa (majiteľa akcií).
  3. bod – odklonená platba – ide o hybridný nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) a nezahrnutiu príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu v dôsledku rozdielneho prístupu v priradení príjmu (výnosu) medzi ústredím a stálou prevádzkarňou. Štát ústredia priradí platbu stálej prevádzkarni v inom štáte, kým štát, kde je stála prevádzkareň umiestnená priradí platbu štátu ústredia, čím dochádza k nezdaneniu príjmu ani ústredím, ani stálou prevádzkarňou, avšak u vyplácajúceho je výdavkom (nákladom) znižujúcim základ dane.
  4. bod – nerozpoznaná stála prevádzkareň - ide o hybridný nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) a nezahrnutiu príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu v dôsledku rozdielneho prístupu v priradení príjmu (výnosu) medzi ústredím a stálou prevádzkarňou, avšak v tomto prípade štát, v ktorom má byť stála prevádzkareň umiestnená, nedeklaruje existenciu stálej prevádzkarne. Štát ústredia priradí platbu stálej prevádzkarni v inom štáte, v ktorom však stála prevádzkareň nie je rozpoznaná, príjem tak nie je zahrnutý do základu dane ústredia ani stálej prevádzkarne, avšak u vyplácajúceho je výdavkom (nákladom) znižujúcim základ dane.
  5. bod – nezohľadnená platba - ide o hybridný nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) a nezahrnutiu príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu v dôsledku platby (výdavku) uskutočnenej hybridným subjektom a nezahrnutím príjmu u závislej osoby.
  6. bod – platba považovaná za realizovanú - ide o hybridný nesúlad vedúci k odpočtu výdavku (nákladu) a nezahrnutiu príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu v dôsledku pomyslenej platby realizovanej stálou prevádzkarňou ústrediu (alebo aj opačne) a nezahrnutím tohto príjmu do zdaniteľného príjmu ústredia (stálej prevádzkarne.
  7. bod – viacnásobný odpočet výdavku (nákladu) bez zahrnutia viacnásobného príjmu (výnosu) do zdaniteľného príjmu. Najčastejšie ide o situácie v dôsledku hybridných subjektov, kedy dochádza k uplatneniu výdavku (nákladu) v štáte, kde je spoločnosť založená a rovnako aj v štáte jej zakladateľa (majiteľa akcií). Súčasne však môže dochádzať aj k viacnásobnému zahrnutiu príjmov (výnosov) do zdaniteľného príjmu, preto nesúlad vzniká iba v rozsahu, v akom súčasne pri viacnásobnom uplatnení výdavkov nedochádza k viacnásobnému zahrnutiu príjmov (výnosov) do zdaniteľných príjmov.

písm. b) – vložený hybridný nesúlad – ide o situáciu, kedy hybridný nesúlad nevzniká priamo medzi daňovníkom a jeho závislou osobu, ale medzi jeho závislými osobami, avšak daňovník sa priamo alebo nepriamo podieľal na financovaní tohto nesúladu.

V odseku 3 sú špecifikované vybrané pojmy, ktoré vysvetľujú resp. bližšie špecifikujú hybridné nesúlady, napr. čo sa rozumie odpočtom (výdavku) nákladu bez zahrnutia do príjmu (výnosu), čo sa považuje za hybridný subjekt. Bližšie sa napr. špecifikuje, že hybridné nesúlady týkajúce sa hybridného subjektu a stálych prevádzkarní podľa odseku 2 písm. a) 2.-5. bodu a 7. bodu sa definícia závislej osoby modifikuje tým spôsobom, že sa hranica 25 % účasti na majetku, hlasovacích právach a zisku zvyšuje na 50 %.

V odseku 4 sú vymedzené situácie, kedy napriek tomu, že hybridný nesúlad vznikne, nepovažuje sa za nesúlad, na ktorý sa budú vzťahovať pravidlá uvedené v odseku 5. Ide napr. o situáciu, kedy jednou zo strán nesúladu je daňovník nezaložený alebo nezriadený na podnikanie resp. fyzická osoba. Za hybridný nesúlad sa rovnako nepovažuje nesúlad vznikajúci u obchodníka s cennými papiermi. V dôsledku prevedených finančných nástrojov môže dôjsť pri výplate výnosov z prevedených finančných nástrojov k vzniku hybridného nesúladu, avšak z nesúladov sú vylúčené situácie, ak obchodník s cennými papiermi pri prevedení platby, uplatnenej v daňových výdavkoch má zároveň aj prijatú platbu zahrnutú do zdaniteľných príjmov súvisiacu s prevedeným finančným nástrojom. Uvedené však neplatí, ak táto situácia vznikne v dôsledku štruktúrovanej schémy.

Odsek 5 obsahuje pravidlá, ktoré majú zamedziť vzniknutým hybridným nesúladom. Ak dôjde k hybridnému nesúladu vedúcemu k:

* + - viacnásobnému odpočtu výdavkov (nákladov) bez viacnásobného zahrnutia príjmov (výnosov), potom riešením je zamietnutie uplatnenia daňového výdavku resp. zníženia základu dane. Primárne má tento výdavok (náklad resp. stratu) zamietnuť (t.j. neuplatniť ako daňový výdavok alebo zníženie základu dane) zriaďovateľ daného subjektu (tzv. štát investora), ktorý v dôsledku hybridných subjektov dané výdavky (náklady) iba prevezme do svojho základu dane. Ak však štát investora nezabráni nesúladu, musí uplatniť tzv. sekundárne pravidlo štát, v ktorom je hybridný subjekt zriadený (tzv. štát zdroja)
    - odpočtu výdavkov (nákladov) bez zahrnutia do príjmov (výnosov) – primárnym riešením je zamietnutie daňového výdavku. Ak nesúladu nezabráni štát, v ktorom sa uplatňoval daňový výdavok, nesúladu musí zabrániť štát príjemcu, a to zahrnutím príjmu do zdaniteľného príjmu (t.j. napr. neuplatnením oslobodenia)
    - vloženému hybridnému nesúladu – ak hybridnému nesúladu nezabránili subjekty, medzi ktorými hybridný nesúlad vznikol, alebo iné závislé osoby, musí hybridnému nesúladu zamedziť daňovník, ktorý sa priamo alebo nepriamo podieľal na financovaní hybridného nesúladu, t.j. neumožní uplatniť výdavok ako daňový výdavok.

Ak by k hybridnému nesúladu došlo v dôsledku dvojitej rezidencie, potom hybridnému nesúladu zamedzuje daňovník, ktorý je rezidentom členského štátu EÚ. Ak ide o hybridný nesúlad medzi dvoma členskými štátmi EÚ, zamedzí mu daňovník, ktorý je za rezidenta považovaný podľa ZZDZ.

V odseku 6 sa bližšie uvádza, že daňovník, ktorý si upravil základ dane pri viacnásobnom odpočte výdavkov (nákladov) podľa odseku 5 písm. a), si môže znížiť základ dane o túto sumu v tom zdaňovacom období, v ktorom dôjde k zahrnutiu súvisiaceho viacnásobne zahrnutého príjmu (výnosu) do základu dane.

V odseku 7 je osobitne vymedzená situácia, kedy sa pri vzniku nesúladu vedúceho k odpočtu výdavku (nákladu) bez zahrnutia do príjmu (výnosu) neuplatní sekundárne pravidlo, t.j. zahrnutie do príjmu. Ide o situáciu, keď štát, v ktorom sa stála prevádzkareň nachádza jej prítomnosť nerozpoznáva, kým podľa štátu ústredia vzniká v tomto inom štáte stála prevádzkareň. V tomto prípade by mal byť príjem (výnos) zahrnutý do základu dane stálej prevádzkarne alebo štátu ústredia. Štát ústredia tak nemusí urobiť, ak tento príjem nie je možné zahrnúť do základu dane na základe zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia uzatvorenej medzi Slovenskou republikou a príslušným zúčastneným štátom, ktorý nie členom Európskej únie.

V odseku 8 sú špecifikované situácie, kedy a v akom rozsahu sa príjem (výnos) nepovažuje na účely hybridných nesúladov za zahrnutý do zdaniteľných príjmov (výnosov) resp. v akom rozsahu sa považuje za zahrnutý. Ide o situácie, kedy príjem u príjemcu nepodlieha dani z príjmov, alebo je od dane oslobodený. V písm. c) ide napríklad o situáciu, kedy je prijatý príjem v dôsledku hybridného nesúladu posúdený ako dividenda zdanený 15 % sadzbou dane, avšak tento príjem mal byť zdanený ako úrokový výnos, na ktorý sa uplatňuje sadzba dane 19 %. V tomto prípade sa považuje za nezahrnutý do príjmov (výnosov) v rozsahu, v akom nie je zdanený sadzbou dane 19 %. Ak je príjem zdanený pri zdroji zrážkou, na účely odseku 8 sa považuje za zahrnutý do príjmu len vtedy, ak je zahrnutý do zdaniteľných príjmov v štáte príjemcu.

V odseku 9 sa špecifikuje, že v prípade subjektov kolektívneho investovania bez právnej subjektivity sa posúdenie závislosti odvíja od závislosti podielnika k podielovému fondu.

V súvislosti s hybridnými nesúladmi a osobitne s hybridným prevodom sa upravuje možnosť započítania dane zaplatenej v zahraničí, a to v § 45 ods. 5. Súčasné znenie zákona umožňuje zápočet pomerom príjmov plynúcich zo zdrojov v zahraničí oproti celkovému základu dane. Pri hybridnom prevode dochádza k viacnásobnému uplatneniu tej istej zrazenej dane viacerými závislými osobami. V tomto prípade umožňuje smernica ATAD 2 započítať túto daň zaplatenú v zahraničí iba vo výške pripadajúcej na čistý príjem (výnos) dosiahnutý z danej operácie. Z uvedeného dôvodu je preto potrebné vypočítať zápočet dane zaplatenej v zahraničí na daňovú povinnosť v SR samostatne pre danú operáciu.

**K bodu 49 - § 19 ods. 3 písm. a)**

Zmena ustanovenia § 19 ods. 3 písm. a) umožňuje daňovníkovi, ktorý má status mikrodaňovníka uplatňovať pri hmotnom majetku zaradenom do odpisových skupín 0 až 4 poskytnutom na prenájom daňové odpisy bez limitovania výškou príjmov dosahovaných z prenajatého majetku a to z dôvodu uplatnenia daňových odpisov podľa § 26 ods. 13 zákona o dani z príjmov.

**K bodom 50, 55 a 56 - § 20 ods. 2 písm. h), § 20 ods. 15 a § 20 ods. 23**

Do § 20 sa dopĺňa osobitný režim pre zahrňovanie opravnej položky k nepremlčanej pohľadávke zahrnutej do zdaniteľných príjmov u mikrodaňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva. Takýto daňovník, ak nebude postupovať podľa § 20 ods. 14, sa môže rozhodnúť využiť zvýhodnený režim spočívajúci v daňovom výdavku tvorby opravnej položky k pohľadávke v súlade s účtovníctvom. Rovnako sa môže mikrodaňovník rozhodnúť aj pre možnosť daňovej tvorby opravnej položky vzťahujúcej sa k príslušenstvu pohľadávky zahrnutému do zdaniteľných príjmov v súlade s účtovníctvom.

**K bodom 52 a 53** - § 20 ods. 9 písm. b) a poznámka pod čiarou 99

Od 1.1.2020 je možné daňovo uznanú rezervu k lesnej pestovnej činnosti tvoriť v súlade so schváleným projektom lesnej pestovnej činnosti do obdobia prvej prečistky mladého lesného porastu podľa § 21 zákona č. 326/2005 Z. z. o lesoch v znení neskorších predpisov  v nadväznosti na Vyhlášku č. 453/2006 Z. z. Ministerstva pôdohospodárstva Slovenskej republiky o hospodárskej úprave lesov a o ochrane.

**K bodom 58, 113, 118, 119, 120, 121, 128 a 135 - § 21 ods. 2 písm. l), § 43 ods. 3 písm. o), § 43 ods. 17 písm. a), § 43 os. 17 písm. b), § 43 ods. 18, § 43 ods. 20, § 49a ods. 6 a 7, § 52zz ods. 9**

S účinnosťou od 1. 1. 2020 sa navrhuje zmena spôsobu zdaňovania peňažných plnení a nepeňažných plnení vyplatených /poskytnutých držiteľom poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti a to

1. zrážkovou daňou budú zdaňované peňažné a nepeňažné plnenia zaraďované u daňovníka fyzickej osoby medzi príjmy podľa § 8, pričom zostávajú zachované všetky povinnosti uvedené v § 43,
2. všetky ostatné peňažné a nepeňažné plnenia budú zdaňované prostredníctvom daňového priznania, pričom sa navrhujú oznamovacie povinnosti držiteľa voči správcovi dane aj prijímateľovi v § 49a ods. 6 a 7. Uvedené sa bude aplikovať až na plnenia vyplatené / poskytnuté po 31. 12. 2019.

**K bodu 59 - § 21 ods. 2 písm. m) a o)**

Zmluvné pokuty, úroky z omeškania, poplatky z omeškania a paušálna náhrada nákladov spojených s uplatnením pohľadávky budú u dlžníka od 1. januára 2020 považované za daňový výdavok, avšak až po ich zaplatení. Zároveň sa vypúšťa aj písmeno o) upravujúce nesúlady, ktoré budú upravené v novom § 17i.

**K bodom 60 a 61 - § 21 ods. 2 písm. m)**

Na účely uplatnenia daňového výdavku súvisiaceho s obstarávacou cenou potravín dochádza k rozšíreniu subjektov, ktorým je možné bezodplatne darovať potraviny. Podľa navrhovaného znenia bude možné daňovo uznať výdavky na potraviny nielen v prípade Potravinovej banky Slovenska ale aj akéhokoľvek daňovníkova nezaloženého alebo nezriadeného na podnikanie, ak jeho predmet činnosti zodpovedá účelu vymedzenému v § 50 ods. 5 zákona o dani z príjmov, t.j. ide o účel, na ktorý je možno použiť podiel zaplatenej dane na osobitné účely.

**K bodom 63 a 69 - § 22 ods. 9 a § 26 ods. 7**

V súvislosti s poskytnutím majetku formou výpožičky sa na takýto vzťah uplatnia ustanovenia obdobne ako pri prenájme majetku (§ 17 ods. 20 a 21). Keďže požičiavateľ počas obdobia, počas ktorého svoj majetok vypožičal, nevyužíva tento majetok na zabezpečenie zdaniteľných príjmov, je povinný prerušiť odpisovanie tohto hmotného majetku podľa § 22 ods. 9. Výnimkou je majetok podľa § 26 ods. 7, t. j. formy, modely, šablóny, ktoré sa predovšetkým vo výrobnom sektore vypožičiavajú za účelom výroby výrobkov pre požičiavateľa. Pri týchto druhoch majetku poskytnutých formou výpožičky, nemusí požičiavateľ prerušiť odpisovanie a zároveň ani nelimituje výšku odpisu dosiahnutým príjmom podľa § 19 ods. 3 písm. a).

**K bodom 65 až 67 - § 25a písm. a), písm. d) piaty bod a písm. e)**

V § 25a písmene a) sa spresňuje, že za daňový výdavok sa pri predaji cenných papierov a obchodných podielov uplatňuje obstarávacia cena upravená o všetky jej zníženia, ktoré nevstupovali do základu dane. Ide o situáciu, kedy sa účtovne obstarávacia cena tohto majetku znižuje napr. pri výplate prostriedkov zo zníženia základného imania u daňovníka, ktorý nadobudol finančný majetok kúpou (napr. znížením na účte 06x). Ak však bolo základné imanie spoločnosti pred kúpou finančného majetku zvýšené zo zisku po zdanení, považujú sa vyplatené prostriedky zo zníženia základného imania na účely zákona o dani z príjmov za podiel na zisku (dividendu) podľa § 3 ods. 1 písm. e) a § 12 ods. 7 písm. c) 1. bodu zákona o dani z príjmov. Podľa postupov účtovania pre podnikateľov sa tento príjem vykáže ako zníženie obstarávacej ceny finančného majetku (06x). Pri predaji tohto finančného majetku sa na účely uplatnenia daňového výdavku obstarávacia cena tohto majetku neznižuje o takto vyplatený príjem. V prípade zmeny na účte 06x, ktoré sa prejavia účtovne ako jej zvýšenie, je na účely zákona o dani z príjmov potrebné vychádzať z podstaty, v dôsledku ktorej došlo k takémuto zvýšeniu. Pri preceňovaní CP prostredníctvom účtu 414 môže dôjsť aj k zvýšeniu aj zníženiu sumy účtovanej na účte 06x. Pri predaji finančného majetku sa však toto precenenie neguje opačným zápisom, čím pri predaji finančného majetku sa pri uplatnení daňového výdavku vždy vychádza z prvotnej obstarávacej ceny tohto majetku. Ak napríklad dôjde ku kúpe obchodného podielu a následne k ďalšiemu prikúpeniu obchodného podielu, na účely zákona o dani z príjmov sa pri uplatnení daňových výdavkov vychádza zo súčtu týchto obstarávacích cien podľa § 25a písm. a). V prípade, ak by daňovník, ktorý podiel nadobudol kúpou, realizoval nepeňažný vklad do spoločnosti v reálnych hodnotách, potom pri predaji tohto podielu by pri uplatnení daňového výdavku vychádzal z kombinácie vstupných cien podľa § 25a písm. a) a § 25a písm. d).

V § 25a písmene d) sa dopĺňa nový piaty bod, ktorým sa spresňuje, že daňovým výdavkom je pri cenných papieroch určených na obchodovanie ich reálna hodnota, t. j. obstarávacia cena upravená o precenenie na reálnu hodnotu (účet 564, 664, 566 resp. 666) zahrňované do základu dane.

V § 25a sa písmene e) prvom bode sa definuje pôvodná cena na účely ocenenia finančného majetku, ktorý nadobúda vkladateľ nepeňažného vkladu, prijímateľ nepeňažného vkladu ako aj právny nástupca daňovníka zrušeného bez likvidácie pri uplatnení pôvodných cien podľa § 17d a § 17e zákona o dani z príjmov.

V § 25a písmene e) druhom bode sa dopĺňa ocenenie finančného majetku pôvodnou cenou u akcionára resp. spoločníka obchodnej spoločnosti, ktorá sa zrušuje bez likvidácie. Podľa § 3 ods. 2 písm. d) a § 12 ods. 7 písm. d) nie je predmetom dane výmena akcií daňovníka zrušeného bez likvidácie za akcie právneho nástupcu. V § 25a písmene e) druhom bode sa spresňuje, 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.

**K bodom 68, 72, 137 - § 26 ods. 1, § 27 ods. 1 a príloha č. 1**

V nadväznosti na schválený Akčný plán rozvoja elektromobility v Slovenskej republike vládou SR sa zákonom o dani z príjmov zvýhodňuje odpisovanie elektromobilov. Zavádza sa nová odpisová skupina 0 s dobou odpisovania 2 roky, do ktorej sú zaradené osobné automobily, ktoré majú v osvedčení o evidencii časť II v položke „18.3 Druh paliva/zdroj energie“ uvedenú skratku BEV alebo PHEV. Uvedené opatrenie má za cieľ zvýšiť motiváciu podnikateľského sektoru na obstaranie elektromobilu s cieľom podpory nízkoemisnej, resp. bezemisnej formy dopravy. Navrhovanou úpravou dochádza k podpore bateriových elektrických vozidiel (BEV) alebo plug-in hybridných elektrických vozidiel (PHEV), pričom plug-in hybridné elektrické vozidlá môžu byť v akejkoľvek kombinácií s iným druhom paliva alebo zdroja energie.

**K bodu 73 - § 30 ods. 1**

Na základe analýzy zjednodušenia výpočtu základu dane pre malé a stredné podniky sa zavádzajú atraktívnejšie podmienky pre odpočet daňovej straty. Dochádza k zrušeniu rovnomernosti odpočtu daňovej straty a k predlženiu lehoty na jej odpočet. Podľa navrhovaného znenia je možné daňovú stratu odpočítať počas 5 bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období a to počnúc zdaňovacím obdobím, ktoré nasleduje za zdaňovacím obdobím, v ktorom bola táto daňová strata vyčíslená. U daňovníka, ktorým je mikrodaňovník nie je obmedzená výška umorovanej daňovej straty, t.j. takýto daňovník si môže uplatniť daňovú stratu do výšky vyčísleného základu dane v zdaňovacom období, v ktorom si chce jej odpočet uplatniť. Ostatní daňovníci si môžu uplatniť daňovú stratu do výšky 50 % vyčísleného základu dane, od ktorého je možné odpočet daňovej straty uskutočniť.

**K bodu 74 - § 30 ods. 2**

Ide o legislatívno-technickú úpravu v súvislosti s úpravou § 30 ods. 1. Pravidla uplatňovania odpočtu daňovej straty v prípade daňovníkov zanikajúcich likvidáciou a uplatňovania odpočtu daňovej straty v prípade kratšieho zdaňovacieho obdobia ako je 12 kalendárnych po sebe nasledujúcich mesiacov boli presunuté bez zmeny z odseku 1 do odseku 2.

**K bodu 75 - § 30 ods. 5**

Ustanovenie § 30 sa z dôvodu právnej istoty spresňuje ohľadom možnosti uplatňovania odpočtu daňovej straty v prípade zmeny právnej formy daňovníka. Daňovník, ktorý začal odpočítavať daňovú stratu alebo ktorému vznikol nárok na odpočet daňovej straty a následne u neho dôjde k zmene jeho právnej formy, má po jej zmene nárok pokračovať v jej odpočte v súlade s podmienkami stanovenými v odseku 1. To znamená, že ak napr. spoločnosť s ručením obmedzeným vykázala daňovú stratu a následne spoločnosť zmenila právnu formu na komanditnú spoločnosť, táto komanditná spoločnosť má nárok na odpočet daňovej straty vykázanej spoločnosťou s ručením obmedzeným od svojho základu dane. Ustanovenie sa vzťahuje nielen na zmenu kapitálovej spoločnosti na osobnú spoločnosť a naopak ale aj na zmenu jednej právnej formy kapitálovej spoločnosti na inú právnu formu kapitálovej spoločnosti.

**K bodu 76 - § 30c ods. 1**

Pre daňovníkov, ktorí vykonávajú výskum a vývoj sa zvyšuje daňové zvýhodnenie, ktoré spočíva v odpočte výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj od základu dane, tzv. super odpočet. Tento odpočet môže využiť daňovník, ktorý realizuje projekt výskumu a vývoja, v súvislosti s ktorým mu vznikajú výdavky (náklady), ktoré sú súčasťou výsledku hospodárenia a ktoré sú spôsobilé na opätovné odpočítanie od základu dane zníženého o odpočet daňovej straty vo výške 200 %. Zvýšenie odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa § 30c ods. 1 sa prvýkrát uplatní za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 1. januára 2020. Výška odpočtu z tzv. medziročného prírastku výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa § 30c ods. 2 ostáva nezmenená.

**K bodu 77 - § 30c ods. 7**

Navrhovanou úpravou sa mení požiadavka kladená na písomný dokument projektu výskumu a vývoja, na základe ktorého sa uplatňuje odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj. Projekt výskumu a vývoja, ako písomný dokument s predpísanými náležitosťami, nebude potrebné podpísať osobou oprávnenou konať za daňovníka pred začatím realizácie samotného projektu, ale až pri podaní daňového priznania, v ktorom prichádza k uplatneniu odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj.

**K bodu 78 - § 30c ods. 9**

Predlžuje sa max. obdobie, počas ktorého, ak daňovník nemôže odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj efektívne uplatniť z dôvodu vykázania daňovej straty alebo nedostatočného základu dane po odpočte daňovej straty, bude možné prenášať nárok na uplatnenie tohto odpočtu. Maximálna dĺžka obdobia odpočtu sa predlžuje zo štyroch zdaňovacích období bezprostredne nasledujúcich po zdaňovacom období, v ktorom nárok na odpočet vznikol na päť zdaňovacích období. Táto úprava rešpektuje obdobie zániku práva vyrubiť daň.

**K bodu 81 - § 32 ods. 10**

Z dôvodu znižovania administratívnej náročnosti sa navrhuje zrušiť povinnosť daňovníka opakovane prikladať k daňovému priznaniu doklady na priznanie daňového bonusu na vyživované dieťa, ak ich daňovník k daňovému priznaniu už raz priložil a v týchto dokladoch nedošlo k zmene údajov (napr. rodný list).

**K bodom 83 až 86 a 136 - § 34 ods. 1 a 2, 5 a 6 a § 52zz ods. 20**

Navrhovanou úpravou sa zvyšuje hranica pre povinnosť platenia preddavkov zo sumy 2 500 na sumu 5 000 eur.

Zároveň sa výrazným spôsobom zjednodušuje výpočet poslednej známej daňovej povinnosti, od ktorej závisí povinnosť platenia preddavkov, pričom táto sa bude počítať výlučne zo základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov z podnikania alebo z inej samostatne zárobkovej činnosti zníženej o daňovú stratu.

**K bodu 89 - § 35 ods. 6**

Z dôvodu právnej istoty sa navrhuje spresniť termín na odvod preddavkov na daň u daňovníka, ktorý je ekonomickým zamestnávateľom podľa § 5 ods. 4 zákona.

**K bodu 90 - § 35 ods. 8**

Ide o legislatívno-technickú úpravu.

**K bodu 91 - § 35 ods. 10 až 12**

Ide o legislatívno-technickú úpravu. Z dôvodu právnej istoty sa zavádza pre daňovníka možnosť požiadať správcu dane o určenie platenia preddavkov na daň podľa odsekov 10 a 11 inak.

**K bodom 92 a 96 - § 36 ods. 6 a § 37 ods. 3**

Za účelom znižovania administratívnej náročnosti a z dôvodu nadbytočnosti sa vypúšťa povinnosť zamestnanca podpisovať vyhlásenie na uplatňovanie nezdaniteľnej časti základ dane na daňovníka a daňový bonus každoročne do konca januára. Z aplikačnej praxe je zrejmé, že v prípade, ak na strane zamestnanca počas roka nedochádza k zmene podmienok na uplatňovanie daňového bonusu, alebo ide o daňovníka, ktorý je poberateľom dôchodku a táto skutočnosť je zamestnávateľovi už známa, je pre zamestnanca aj zamestnávateľa zaťažujúce každoročne k 31.1. vyhlasovať tie isté skutočnosti. V prípadoch, ak má zamestnávateľ u zamestnanca prihliadnuť na nezdaniteľnú časť základu dane a daňový bonus v priebehu zdaňovacieho obdobia, zamestnanec podáva toto vyhlásenie pri nástupe do zamestnania a vždy vtedy, ak sa u neho zmenia podmienky na ich uplatňovanie. Povinnosť zamestnanca preukazovať zamestnávateľovi splnenie podmienok na priznanie daňového bonusu sa navrhovanou úpravou nevylučuje. Vyhlásenie podá zamestnanec v listinnej forme, ak sa so zamestnávateľom nedohodnú na elektronickej komunikácii.

**K bodu 93 - § 36 ods. 7**

Navrhuje sa umožniť zamestnancovi nahlasovať zmenu podmienok, ktoré majú vplyv na uplatňovanie nároku na daňový bonus a nezdaniteľnú časť základu dane na daňovníka okrem listinnej aj elektronickou formou a to po vzájomnej dohode so zamestnávateľom. Zamestnávateľ môže prijať interné opatrenia, že pri výplate bude zamestnanca na to nejakým spôsobom upozorňovať (napr. uvedie text vo výplatnej páske, pri elektronickom doručení e-mailom, pri osobnom preberaní pásky).

**K bodom 97 až 99 - § 38 ods. 1**

Z dôvodu zníženia administratívnej záťaže sa navrhuje umožniť zamestnancovi podať žiadosť o vykonanie ročného zúčtovania preddavkov na daň elektronickou formou a to po vzájomnej dohode so zamestnávateľom.

**K bodu 100 - § 39 ods. 14**

Vzhľadom na rovnosť lehoty v prípade zasielania výzvy na odstránenie nedostatkov v podanom prehľade a lehoty na vrátenie vzniknutého daňového preplatku sa navrhuje, aby lehota na vrátenie rozdielu neplynula odo dňa doručenia výzvy na odstránenie nedostatkov, ale už odo dňa odovzdania výzvy na poštovú prepravu prostredníctvom pošty alebo poskytovateľa poštových služieb, alebo odo dňa odoslania výzvy elektronickými prostriedkami.

**K bodu 101 - § 39 ods. 16**

V súlade s návrhom opatrení na zlepšenie podnikateľského prostredia III. sa navrhuje umožniť zamestnávateľom vystaviť a doručiť doklady, ktorými sú potvrdenie o zdaniteľných príjmoch, ročné zúčtovanie preddavkov na daň a potvrdenie o zaplatení dane elektronickou formou po vzájomnej dohode so zamestnancom. Zamestnávateľ môže doklady uvedené v odsekoch 5 až 7 doručiť zamestnancovi elektronickou formou pri zabezpečení ochrany osobných údajov (napr. šifrovaním), pokiaľ s tým zamestnanec súhlasí. Zavedením možnosti vystaviť daňové doklady elektronicky, vrátane predtlačeného odtlačku pečiatky a faksimile podpisu oprávnenej osoby zamestnávateľa a možnosti doručiť doklady zamestnancom elektronicky do e-mailovej schránky, by sa ušetril čas mzdových účtovníčok (tlač, podpisovanie, pečiatkovanie, odovzdanie dokladu zamestnancovi oproti podpisu v daňovom vyhlásení), čas ostatných zamestnancov (preberanie dokladov) a zároveň by sa znížili režijné náklady (papier, toner, pero, pečiatka, poštovné, atď.) zamestnávateľa.

**K bodom 102 až 107 - § 40 ods. 1, 2, 3 a 4**

Z dôvodu zjednodušenia sa navrhuje zjednotiť lehotu na vykonanie možnej opravy výpočtu dane, alebo daňového bonusu na vyživované dieťa, daňového bonusu na zaplatené úroky alebo zamestnaneckú prémiu do piatich rokov v súlade s daňovým poriadkom, ak zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, zrazil alebo vyplatil zamestnancovi daň, daňový bonus na vyživované dieťa, daňový bonus na zaplatené úroky alebo zamestnaneckú prémiu vo vyššej sume alebo v nižšej sume ako bol povinný podľa tohto zákona a to aj vtedy, ak tak urobil zavinením zamestnanca. Lehota na vrátenie alebo dodatočné zrazenie nezrazeného alebo nesprávne zrazeného preddavku na daň najneskôr do 31. marca nasledujúceho roka sa nemení.

**K bodu108 - § 40 ods. 8**

Návrh upravuje tie prípady, ak zamestnávateľ žiada o vrátenie preplatku na dani, ktorý mu vznikol odvedením preddavkov na daň vo vyššej sume, než bol povinný odviesť. Upravuje sa lehota, dokedy môže zamestnávateľ žiadať správcu dane o vrátenie naviac zaplatenej sumy preddavkov na daň. Po jej uplynutí už správca dane nemôže vyrubiť daň alebo rozdiel dane. Podľa navrhovanej úpravy vráti správca dane naviac zaplatené preddavky na daň, len ak nemožno o túto sumu znížiť odvod preddavkov na daň a zamestnávateľ má všetky preddavky na daň uhradené v správnej sume. To znamená, že správca dane nevráti preplatok na preddavku na daň vtedy, ak zamestnávateľ uhradil preddavok na daň v jednom mesiaci vyššou sumou, než je predpis, pričom nemá uhradené preddavky v iných mesiacoch.

**K bodom 109 a 110 - § 42 ods. 2, ods. 3 a ods. 6**

Za účelom zníženia administratívneho zaťaženia podnikateľov a zlepšenia podnikateľského prostredia sa navrhuje zvýšiť hranicu pre platenie preddavkov a to z 2 500 eur na 5 000 eur. Daňovník, ktorého daň za predchádzajúce zdaňovacie obdobie je rovná alebo nižšia ako 5 000 eur, nebude mať povinnosť platiť v príslušnom zdaňovacom období preddavky na daň z príjmov. Zároveň sa navrhuje zjednodušenie výpočtu dane za predchádzajúce zdaňovacie obdobie a poslednej známej daňovej povinnosti na účely výpočtu preddavkov na daň. Daň za predchádzajúce zdaňovacie obdobie sa vypočíta zo základu dane zníženého o daňovú stratu vyčísleného za predchádzajúce zdaňovacie obdobie s použitím sadzby dane platnej v zdaňovacom období, na ktoré sú preddavky platené a z takto vyčíslenej sumy sa odpočítajú iba úľavy vyplývajúce zo zákona o dani z príjmov.

**K bodu 111 - § 42 ods. 8**

Navrhovanou úpravou dochádza k zjednoteniu lehoty na vyrovnanie preddavkov na daň platených do lehoty na podanie daňového priznania novovzniknutého daňovníka s ostatnými daňovníkmi. Vyrovnanie rozdielu na preddavkoch zaplatených do lehoty na podanie daňového priznania bez ohľadu na skutočnosť, či ide o novovzniknutého daňovníka alebo iného daňovníka je stanovená do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po lehote na podanie daňového priznania.

**K bodu 116 - § 43 ods. 10**

Predmetné ustanovenie sa v návrhu zákona vypúšťa z dôvodu nadbytočnosti, nakoľko už v § 43 ods. 3 písm. b) je uvedené, že v prípade, ak je príjemcom výnosu alebo príjmu podielový fond, zrážka dane sa nevykoná.

**K bodu 117 – poznámka pod čiarou k odkazu 136a**

Ide o legislatívno-technickú úpravu v nadväznosti na novelu zákona o kolektívnom investovaní.

**K bodu 123 – § 43 ods. 22**

Vypúšťa sa z dôvodu nadbytočnosti, nakoľko uvedená výnimka sa týka príjmov plynúcich zo závislej činnosti.

**K bodu 125 - § 45 ods. 4**

V § 45 sa vypúšťa odsek 4 z dôvodu skončenia platnosti smernice Rady 2003/48/ES o zdaňovaní príjmu z úspor v podobe výplaty úrokov a uplynutia prechodného obdobia pre členský štát (Rakúsko) a tretie krajiny (vrátane závislých území Spojeného kráľovstva a Holandska), ktoré uplatňovali zvýšenú sadzbu zrážkovej dane namiesto výmeny informácií o úrokových príjmoch. Vzhľadom na prechod všetkých dotknutých krajín na automatickú výmenu informácií o finančných účtoch nie sú ustanovenia v zákone potrebné. Automatická výmena informácií o finančných účtoch je upravená v rámci smernice 2014/107/EÚ, ktorou sa mení smernica 2011/16/EÚ, pokiaľ ide o povinnú automatickú výmenu informácií v oblasti daní a ktorá bola implementovaná do zákona č. 359/2015 Z. z. o automatickej výmene informácií o finančných účtoch v znení neskorších predpisov a Vyhlášky MF SR č. 446/2015 Z. z. v znení Vyhlášky MF SR č. 348/2018 Z. z., ktorou sa upravujú podrobnosti preverovania finančných účtov finančnými inštitúciami.

**K bodu 128 - § 47**

Z dôvodu zníženia administratívnej náročnosti sa komplikovaný spôsob zaokrúhľovania daňových veličín a súvisiacich prepočtov, mení a zavádza sa jednotný postup so zaokrúhľovaním matematicky na eurocenty (dve desatinné miesta).

**K bodu 129 a 136 - § 49a a § 52zza ods. 5**

Navrhovanou úpravou sa mení registračná a oznamovacia povinnosť a to s účinnosťou od 1.1.2021.

**K bodu 131– poznámka pod čiarou k odkazu 142a**

Ide o legislatívno-technickú úpravu v nadväznosti na zmenu zákona o organizácii štátnej podpory výskumu a vývoja a o doplnení zákona č. 575/2001 Z. z. o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy v znení neskorších predpisov.

**K bodu 132 – § 50 ods. 4 písm. i)**

Ide o legislatívno-technickú úpravu v nadväznosti na novelu zákona č. 61/2015 Z. z. o odbornom vzdelávaní a príprave, kde bol pôvodný účel fondu rozvoja odborného vzdelávania a prípravy nahradený novonavrhovanými finančnými stimulmi.

**K bodu 134– poznámka pod čiarou k odkazu 146ac**

Ide o legislatívno-technickú úpravu.

**K bodu 136– § 52zz až § 52zzb**

**§ 52zz**

**K odseku 5** – Oslobodenie príjmov (výnosov) z predaja akcií jednoduchej spoločnosti na akcie sa uplatní aj na akcie nadobudnuté do 31. decembra 2017, ak sú splnené podmienky minimálnej účasti na spoločnosti, pričom časový test 24 kalendárnych mesiacov začína plynúť počnúc 1. januárom 2018. V prípade daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok sa minimálnej podmienka účasti zisťuje do konca zdaňovacieho obdobia, ktoré bezprostredne predchádza zdaňovaciemu obdobiu začínajúcemu po 31. decembri 2017.

**K odseku 6** – Na daňové výdavky, ktoré sú daňovým výdavkom až po zaplatení, sa upravené ustanovenie § 17 ods. 19 v znení účinnom od 1. januára 2020 použije, ak boli zaúčtované do nákladov v zdaňovacom období, ktoré sa začína po 31. decembri 2019.

**K odseku 7** - Príjmy (výnosy) za marketingové štúdie a iné štúdie a za prieskum trhu u veriteľa sú od 1. januára 2020 súčasťou základu dane v súlade s účtovníctvom bez ohľadu na to, či boli alebo uhradené. U daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok, budú súčasťou základu dane bez ohľadu na podmienku zaplatenia až v zdaňovacom období, ktoré sa začína po 31. decembri 2019.

**K odseku 8 -** Podľa prechodného ustanovenia sa na výdavky (náklady) odplát (provízií) za sprostredkovanie, ktoré boli zaevidované v evidencii podľa § 6 ods. 11 alebo zaúčtované do 31. decembra 2019 uplatní limitácia hodnotou sprostredkovaného obchodu aj po 31. decembri 2019 podľa § 17 ods. 19 písm. d) v znení účinnom do 31. decembra 2019 (ak ide o daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je kalendárny rok). V prípade zdaňovacieho obdobia, ktorým je hospodársky rok, ktorý začal v roku 2019 a skončil v roku 2020, sa § 17 ods. 19 písm. d) v znení účinnom do 31. decembra 2019 použije na výdavky (náklady) za odplaty (provízie) zaúčtované najneskôr do konca tohto hospodárskeho roka. Podľa prechodného ustanovenia sa na výdavky (náklady) na získanie noriem a certifikátov, ktoré boli zaevidované v evidencii podľa § 6 ods. 11 alebo boli zaúčtované do 31. decembra 2019 uplatní postupné zahrňovanie do základu dane (36 mesiacov) podľa § 17 ods. 19 písm. g) v znení účinnom do 31. decembra 2019, aj po 31. decembri 2019. U daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok, ktorý začal v roku 2019 a skončí v roku 2020, sa § 17 ods. 19 písm. g) v znení účinnom do 31. decembra 2019 použije na výdavky (náklady) na získanie noriem a certifikátov, ktoré boli zaúčtované najneskôr do konca tohto hospodárskeho roka.

**K odseku 14** - Zmluvné pokuty, poplatky z omeškania, úroky z omeškania, paušálne náhrady nákladov spojené s uplatnením pohľadávky u dlžníka, ktoré vznikli alebo boli zaúčtované do 31. decembra 2019, budú naďalej považované za nedaňový výdavok podľa § 21 ods. 2 písm. m), aj keď budú uhradené po 31. decembri 2019 (ak ide o daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je kalendárny rok). V prípade zdaňovacieho obdobia, ktorým je hospodársky rok, ktorý začal v roku 2019 a skončil v roku 2020, sa § 21 ods. 2 písm. m) v znení účinnom do 31. decembra 2019 použije na zmluvné pokuty, poplatky z omeškania, úroky z omeškania, paušálne náhrady nákladov spojené s uplatnením pohľadávky u dlžníka zaúčtované najneskôr do konca tohto hospodárskeho roka.

**K odseku 1** - Upravené ustanovenia upravujúce odpis resp. postúpenie pohľadávky nadobudnutej v rámci podnikových kombinácií ocenenej v reálnej hodnote § 17a ods. 7, § 17b ods. 6 písm. a) a b), § 17c ods. 4 písm. a) a b) a § 20 ods. 3 sa v nadväznosti na úpravu podmienky premlčanosti po prvýkrát použijú v zdaňovacom období, ktoré sa začína po 31. decembri 2019.

**K odseku 10** - Ustanovenie § 17i a § 45 ods. 6 sa po prvýkrát použijú v zdaňovacom období, ktoré sa začína najskôr po 31. decembri 2019.

**K odseku 11** - U daňovníka je možné tvoriť daňovo uznané opravné položky § 20 ods. 2 písm. h), § 20 ods. 15 a § 20 ods. 23 v súlade s účtovníctvom k tým pohľadávkam, ktoré mu vznikli a boli zahrnuté do zdaniteľných príjmov v zdaňovacom období, v ktorom spĺňal status mikrodaňovníka. Obdobne to platí aj pre príslušenstvo k pohľadávke zahrnuté do zdaniteľných príjmov.

**K odseku** 13 – U daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je kalendárny rok sa ustanovenia § 21 ods. 1 písm. l) a ods. 2 písm. o) uplatnia na výdavky (náklady), ktoré mu vzniknú najneskôr v zdaňovacom období, ktoré sa končí 31. decembra 2019. U daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok, budú tieto výdavky nedaňovými výdavkami najneskôr v zdaňovacom období hospodárskeho roka, ktorý začal najneskôr v roku 2019 končí po 31. decembri 2019.

**K odseku 14** - Prechodné ustanovenie umožňuje postupovať pri odpisovaní elektromobilov zvýhodneným spôsobom počas 2 rokov už v tom zdaňovacom období, za ktoré sa podáva daňové priznanie po 31. 12. 2019. Zvýhodnený spôsob odpisovania je možné použiť aj na tie elektromobily, ktoré boli už k 31. 12. 2018 obstarané, zaradené do užívania alebo sa z nich uplatňovali odpisy, pričom daňové odpisy uplatnené v predchádzajúcich rokoch sa spätne neupravujú.

**K odseku 15** - Podľa prechodného ustanovenia sa umožňuje odpočet daňovej straty podľa nových podmienok platných a účinných od 1. 1. 2020 na daňové straty, ktoré sú vykázané za zdaňovacie obdobia, ktoré začínajú najskôr 1. 1. 2020 a prípade daňovníkov s hospodárskym rokom na daňové straty, ktoré sú vykázané za zdaňovacie obdobie, ktoré začne v priebehu kalendárneho roka 2020.

**K odseku 16** - Zmenou v § 30c ods. 1 sa navrhuje postupné zvýšenie odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj u daňovníka, ktorý realizuje projekt výskumu a vývoja z doterajšej úrovne 100 % až na 200 %. Pri podaní daňového priznania za zdaňovacie obdobie, ktoré začalo najskôr 1. januára 2019 a za ktoré sa daňové priznanie podáva po 31. decembri 2019 sa uplatní výška odpočtu 150 %. Zvýšenie odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa § 30c ods. 1 vo výške 200 % sa prvýkrát uplatní za zdaňovacie obdobie, ktoré začína najskôr 1. januára 2020. Výška odpočtu z tzv. medziročného prírastku výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa § 30c ods. 2 ostáva nezmenená.

**K odseku 17 -** Ustanovuje sa prvé najskoršie použitie zmenených ustanovení § 30c ods. 7 a 9 v znení účinnom od 1. januára 2020. Tieto ustanovenia sa prvýkrát použijú pri projekte výskumu a vývoja, ktorý sa začne realizovať v zdaňovacom období, ktoré začalo najskôr 1. januára 2020.

**K odseku 20** - Podľa prechodného ustanovenia sa zvýšená hranica pre platenie preddavkov na daň z príjmov právnických osôb podľa § 42 ods. 2 a 3 použije prvýkrát v zdaňovacom období, ktoré začína najskôr 1. 1. 2020.

**K odseku 21** - Prechodné ustanovenie nadväzuje na vypustenie ustanovenia § 45 ods. 4, ktoré sa zo zákona vypúšťa z dôvodu skončenia platnosti smernice Rady 2003/48/ES o zdaňovaní príjmu z úspor v podobe výplaty úrokov a uplynutia prechodného obdobia pre členský štát (Rakúsko) a tretie krajiny (vrátane závislých území Spojeného kráľovstva a Holandska), ktoré uplatňovali zvýšenú sadzbu zrážkovej dane namiesto výmeny informácií o úrokových príjmoch. Zápočet dane upravený v § 45 ods. 4 bude možné poslednýkrát uplatniť pri podaní daňového priznania za rok 2019.

**§ 52zza**

**K odseku 6 -** Podľa prechodného ustanovenia je možné spôsob uplatňovania daňových odpisov v ľubovoľnej výške maximálne však do výšky vstupnej ceny majetku využiť na hmotný majetok patriaci do odpisovej skupiny 0 až 4 zaradený do užívania od 1. 1. 2020.

**K bodu 141**

Navrhovaná zmena v celom texte zákona vyplýva zo zmeny názvu nezmluvného štátu na nespolupracujúci štát z dôvodu zapracovania čierneho zoznamu EÚ.

**Čl. II**

Tento zákon nadobúda účinnosť 1. januára 2020 okrem čl. I bodov 1, 9, 40, 49, 56, 62, 64, 71, 73 § 30 ods. 1 písm. a), 128 a bodu 134, ktoré nadobúdajú účinnosť 1. januára 2021 a čl. I bodu 11, ktorý nadobúda účinnosť 1. januára 2022.