

Usmernenie č. 17/DZPaU/2021/MU
k vymedzeniu zdaniteľných príjmov na účely sadzby dane z príjmov
fyzickej osoby podľa § 15 písm. a) druhého bodu
zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov
u daňovníka, ktorý účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva alebo
vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 alebo 11 cit. zákona

Z dôvodu zabezpečenia jednotného postupu pri uplatňovaní zníženej sadzby dane z príjmov fyzickej osoby podľa § 15 písm. a) druhého bodu zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“), vydáva odbor daňovej metodiky nasledovné usmernenie.

V súlade s ust. § 15 písm. a) druhým bodom ZDP sadzba dane pre fyzickú osobu, ktorá **za zdaňovacie obdobie roka 2020 dosiahla zdaniteľné príjmy (výnosy)**¹ z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP neprevyšujúce sumu **100 000 eur**², je **15 %** zo základu dane zisteného podľa § 4 ods. 1 písm. b)³ zníženého o daňovú stratu. Zdaniteľné príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP pre účely uplatnenia tejto zníženej sadzby dane uvedie daňovník **v riadku 95 daňového priznania k dani z príjmov fyzickej osoby typu B** (MF/015567/2020-721) platného za zdaňovacie obdobie roka 2020, ďalej len „DP typu B“.

Daňovník (fyzická osoba) s príjmami z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, ktorý účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva alebo vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 a 11 ZDP, pri určení výšky zdaniteľných príjmov, ktoré sa uvádzajú v predmetnom riadku DP typu B a ktoré sú rozhodujúce pre uplatnenie zníženej sadzby dane fyzickej osoby, vychádza zo skutočnosti, že táto znížená sadzba dane podľa § 15 písm. a) druhého bodu ZDP sa uplatňuje na **zdaniteľné príjmy podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP**, ak tieto **za príslušné zdaňovacie obdobie neprevýšia zákonom ustanovenú hranicu** (100 000 eur pre rok 2020 a 49 790 eur počnúc zdaňovacím obdobím roka 2021).

¹ Znížená sadzba dane fyzickej osoby vo výške 15 % bola v § 15 písm. a) druhom bode ZDP zavedená s účinnosťou od 1.1.2020, pričom s účinnosťou od 1.1.2021 bol pojem „príjmy (výnosy)“ nahradený pojmom „zdaniteľné príjmy (výnosy)“. Z prechodného ustanovenia § 52zzi ods. 1 ZDP vyplýva, že ustanovenie § 15 písm. a) druhého bodu ZDP v časti, ktorá ustanovuje rozsah zdaniteľných príjmov (výnosov), v znení účinnom od 1.1.2021 sa prvýkrát použije už pri podaní daňového priznania k dani z príjmov po 31.12.2020.

² S účinnosťou od 1.1.2021 bola suma 100 000 eur nahradená sumou podľa osobitného predpisu, ktorým je § 4 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v zn. n. p. Znamená to, že v zmysle takto upraveného ustanovenia 15 % sadzbu dane môže využiť daňovník, ktorý dosiahol za zdaňovacie obdobie zdaniteľné príjmy (výnosy) neprevyšujúce sumu 49 790 eur, pričom z prechodného ustanovenia § 52zzi ods. 20 ZDP vyplýva, že ustanovenie § 15 písm. a) druhého bodu ZDP v časti, ktorá ustanovuje výšku zdaniteľných príjmov (výnosov), v znení účinnom od 1.1.2021, sa prvýkrát použije v zdaňovacom období, ktoré začína najskôr 1.1.2021. **Nárok na zníženú sadzbu dane 15 % bude mať daňovník spĺňajúci podmienku dosiahnutia zdaniteľných príjmov (výnosov) nepresahujúcich 49 790 eur pre rok 2021, a to bez ohľadu na skutočnosť, či zároveň využije status mikrodaňovníka podľa § 2 písm. w) ZDP, a rovnako bez ohľadu na skutočnosť, že sa ním nestal nesplnením iných podmienok uvedených v § 2 písm. w) ZDP (napr. z dôvodu realizácie kontrolovanej transakcie so závislou osobou).**

³ Základom dane podľa § 4 ods. 1 písm. b) ZDP je čiastkový základ dane z príjmov z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, ktorý sa zníži o nezdaniteľné časti základu dane alebo ich časť (§ 11).

Vychádzajúc z predmetných skutočností, suma zdaniteľných príjmov, ktoré daňovník (fyzická osoba) účtujúci v sústave jednoduchého účtovníctva alebo daňovník, ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 a 11 ZDP⁴, uvádza v riadku 95 DP typu B, zodpovedá úhrnu zdaniteľných príjmov z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP dosiahnutých týmto daňovníkom zaúčtovaných za príslušné zdaňovacie obdobie v účtovníctve tohto daňovníka alebo zaevidovaných v evidencii tohto daňovníka podľa § 6 ods. 10 alebo 11 ZDP.

V nadväznosti na definíciu pojmu zdaniteľný príjem⁵, **daňovník s príjmami z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, ktorý účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva alebo ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 alebo 11 ZDP, do úhrnu zdaniteľných príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP uvádzaných v riadku 95 DP typu B:**

ZAHRNIE TIE ZDANITEĽNÉ PRÍJMY Z PODNIKANIA A Z INEJ SAMOSTATNEJ ZÁROBKOVEJ ČINNOSTI podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP (peňažné aj nepeňažné), o ktorých ZA PRÍSLUŠNÉ ZDAŇOVACIE OBDOBIE ÚČTOVAL V SÚSTAVE JEDNODUCHÉHO ÚČTOVNÍCTVA alebo KTORÉ EVIDOVAL V EVIDENCII podľa § 6 ods. 10 alebo 11 ZDP. Ide napríklad o

- príjmy z vykonávania činností, z ktorých dosahuje príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP;
- dary prijaté v súvislosti s dosahovaním príjmov z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, a to vrátane darov, ktoré poskytovateľ zdravotnej starostlivosti [§ 2 písm. z) ZDP] prijal v súvislosti s dosahovaním príjmov podľa § 6 ods. 1 ZDP od držiteľa [§ 2 písm. y) ZDP];
- príjmy z nakladania s obchodným majetkom [§ 2 písm. m) ZDP] využívaným na podnikanie alebo inú samostatnú zárobkovú činnosť [s výnimkou príjmov z predaja takéhoto obchodného majetku, ak ide o majetok zahrnutý do konkurznej podstaty a príjmov z predaja takéhoto obchodného majetku, ktorý daňovník s príjmami z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP (predávajúci) ako oprávnená osoba získal na základe tzv. reštitučných zákonov, nakoľko tieto príjmy sú oslobodené od dane podľa § 9 ZDP];
- zdaniteľné príjmy z dotácií, podpôr a príspevkov, a to len v tej časti, v akej sa v príslušnom zdaňovacom období tieto príjmy v nadväznosti na znenie § 17 ods. 3 písm. h) ZDP zahŕňajú do základu dane [netýka sa dotácií, podpôr a príspevkov, ktoré sa oslobodzujú od dane podľa § 9 ods. 2 písm. d) a j) ZDP];
- príjmy plynúce daňovníkovi na základe zmluvy o sponzorstve v športe (§ 50 a § 51 zákona č. 400/2015 Z. z. o športe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v zn. n. p.), a to len v tej časti, v akej sa tento príjem v príslušnom zdaňovacom období v nadväznosti na znenie § 17 ods. 3 písm. k) ZDP zahŕňa do základu dane;
- príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP plynúce daňovníkovi v príslušnom zdaňovacom období, z ktorých bola daň vybraná zrážkou podľa § 43 ZDP, napr.
 - úroky z peňažných prostriedkov na bežných účtoch, ktoré sa používajú v súvislosti s dosahovaním príjmov z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP [§ 43 ods. 3 písm. a) ZDP] neznížené o daň zrazenú z tohto príjmu podľa § 43 ZDP (t. j. brutto príjem),
 - príjmy z vytvorenia diela a podania umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 2 písm. a) ZDP, pri ktorých daňovník neuplatnil postup podľa § 43 ods. 14 ZDP [§ 43 ods. 3 písm. h) ZDP] neznížené

⁴ V súlade s § 6 ods. 10 ZDP daňovník, ktorý uplatňuje tzv. paušálne výdavky, je povinný počas uplatňovania výdavkov týmto spôsobom viesť evidenciu v rozsahu evidencie podľa § 6 ods. 11 písm. a) a d) ZDP.

V súlade s § 6 ods. 11 ZDP, ak daňovník uplatňuje pri príjmoch § 6 ods. 1 a 2 ZDP preukázateľne vynaložené daňové výdavky, môže viesť počas celého zdaňovacieho obdobia daňovú evidenciu, rozsah ktorej je ustanovený v § 6 ods. 11 písm. a) až e) ZDP.

⁵ Zdaniteľným príjmom podľa § 2 písm. h) ZDP je príjem, ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa tohto zákona ani medzinárodnej zmluvy.

o príspevok do umeleckých fondov (§ 1 zákona č. 13/1993 Z. z. o umeleckých fondoch v zn. n. p.) ani o daň zrazenú z tohto príjmu podľa § 43 ZDP (t. j. brutto príjem),

- o preplatok zo zaplateného poistného na verejné zdravotné poistenie, o ktoré si daňovník v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach znížil príjem podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, vrátený daňovníkovi v príslušnom zdaňovacom období zdravotnou poisťovňou daňovníkovi z ročného zúčtovania preddavkov na verejné zdravotné poistenie [§ 43 ods. 3 písm. j) ZDP] neznižovaný o daň zrazenú z tohto príjmu podľa § 43 ZDP (t. j. brutto príjem).

Poznámka: Daňová povinnosť pri týchto príjmoch je síce v zmysle § 43 ods. 6 ZDP vyrovnaná zrazením dane a v súlade s § 4 ods. 7 a § 17 ods. 3 písm. a) ZDP sa tieto príjmy do základu dane nezahŕňajú, ide však o zdaniteľné príjmy a z uvedeného dôvodu, ak v danom zdaňovacom období daňovníkovi takéto príjmy plynuli, zahrnie ich do úhrnu zdaniteľných príjmov uvádzaných v riadku 95 DP typu B.

NEZAHŔNIE PRÍJMY Z PODNIKANIA A Z INEJ SAMOSTATNEJ ZÁROBKOVEJ ČINNOSTI podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, ktorými sú napríklad

- príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP vylúčené z predmetu dane podľa § 3 ods. 2 ZDP, napr. úver alebo pôžička prijaté v súvislosti s podnikaním alebo inou samostatnou zárobkovou činnosťou (§ 6 ods. 1 a 2 ZDP), daň z pridanej hodnoty uplatnená v cene tovaru alebo služby, ak ide o platiteľa tejto dane;
- príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP oslobodené od dane fyzickej osoby podľa § 9 ZDP, napr.
 - o plnenia v rámci aktívnej politiky trhu práce poskytované v súlade s § 54 ods. 1 písm. e) zákona č. 5/2004 Z. z. o službách zamestnanosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov v zn. n. p. prostredníctvom projektov na podporu udržania pracovných miest vrátane pracovných miest, na ktorých sa vykonáva alebo prevádzkuje samostatná zárobková činnosť a na podporu udržania zamestnancov v zamestnaní v súvislosti s vyhlásením mimoriadnej situácie, núdzového stavu alebo výnimočného stavu a odstránením ich následkov zamestnanosti, ktoré daňovník prijal v súvislosti s výkonom činností, z ktorých mu plynú príjmy podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP [§ 9 ods. 2 písm. d) ZDP],
 - o platby (plnenia) poskytované Ministerstvom kultúry SR podľa § 2 ods. 1 písm. e) zákona č. 299/2020 Z. z. o poskytovaní dotácií v pôsobnosti Ministerstva kultúry Slovenskej republiky, ktoré daňovník prijal ako náhradu za stratu príjmu alebo v súvislosti s výkonom činností, z ktorých plynú príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP,
 - o príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP oslobodené od dane fyzickej osoby podľa § 9 ods. 1 písm. e) ZDP, napr. príjmy z predaja obchodného majetku využívaného na podnikanie a inú samostatnú zárobkovú činnosť, ak ide o majetok zahrnutý do konkurznej podstaty,
 - o príjem z predaja obchodného majetku, ktorý daňovník s príjmami z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP (predávajúci) ako oprávnená osoba získal na základe tzv. reštitučných zákonov, nakoľko tieto príjmy sú oslobodené od dane podľa § 9 ods. 1 písm. d) ZDP;
- príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, ktoré u tohto daňovníka už boli zdanené podľa ZDP alebo doterajších predpisov v predchádzajúcom období, a preto sa do základu dane nezahŕňajú [§ 17 ods. 3 písm. c) ZDP];
- príjmy z dotácií, podpôr a príspevkov, a to v tej časti, v akej sa v príslušnom zdaňovacom období tieto príjmy podľa § 17 ods. 3 písm. h) ZDP nezahŕňajú do základu dane [netýka sa dotácií, podpôr a príspevkov, ktoré sa oslobodzujú od dane podľa § 9 ods. 2 písm. d) a j) ZDP];
- príjmy plynúce daňovníkovi na základe zmluvy o sponzorstve v športe (§ 50 a § 51 zákona č. 400/2015 Z. z. o športe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v zn. n. p.), a to v tej časti, v akej sa tento príjem v príslušnom zdaňovacom období podľa § 17 ods. 3 písm. k) ZDP nezahŕňa do základu dane.

Pre daňovníka s príjmami z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, ktorý účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva alebo vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 alebo 11 ZDP, z ust. § 17 a nasl. ZDP vyplýva, okrem prípadov už uvedených, povinnosť vykonať úpravu základu dane aj v ďalších ustanovených prípadoch. Predmetné úpravy základu dane ovplyvnia výšku zdaniteľných príjmov uvádzaných

v riadku 95 DP typu B vtedy, ak úprava základu dane má byť vykonaná prostredníctvom úpravy príjmov zahrňovaných do základu dane daňovníka.

Napríklad živnostník účtujúci v sústave jednoduchého účtovníctva, ktorý v roku 2020 bezodplatne postúpil vlastnú pohľadávku, ktorej menovitá hodnota predstavovala 1 200 €, v súlade s ust. § 17 ods. 12 písm. a) ZDP zvýši základ dane za zdaňovacie obdobie roka 2020 o menovitou hodnotu postúpenej pohľadávky, čo je 1 200 €. Uvedenú úpravu základu dane vykoná v peňažnom denníku, a to tak, že sumu vo výške 1 200 eur zaúčtuje v rámci uzávierkových účtovných operácií ako príjem zahrňovaný do základu dane z príjmov. Táto suma je teda súčasťou príjmov uvedených v VI. ODDIELe, Tabuľke č. 1, stĺ. 1, riadku 2 DP typu B, pričom údaj z tohto riadku sa následne preniesie do riadku 41 DP typu B.

ZHRNUTIE

Z uvedených dôvodov do úhrnu zdaniteľných príjmov v riadku 95 DP typu B, na účely sadzby dane vo výške 15 % podľa § 15 písm. a) druhého bodu ZDP, sa okrem zdaniteľných príjmov, ktoré sú súčasťou základu dane a ktoré sú uvedené v VI. ODDIELe v riadku 41 DP typu B, zahrnú aj zdaniteľné príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, z ktorých sa vyberá daň zrážkou podľa § 43 ZDP [a to aj napriek tomu, že daňová povinnosť z týchto príjmov je vyrovnaná zrazením dane (§ 43 ods. 6 ZDP) a tieto príjmy v súlade s § 4 ods. 7 a § 17 ods. 3 písm. a) ZDP nie sú súčasťou základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP].

Poznámka: Dávame do pozornosti, že vo Finančnom spravodajcovi r. 2021 je ako príspevok č. 1 uverejnené Oznámenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/005681/2021-721 o vydaní doplnenia k poučeniu na vyplnenie daňového priznania k dani z príjmov fyzickej osoby – typ A, k poučeniu na vyplnenie daňového priznania k dani z príjmov fyzickej osoby – typ B a k poučeniu na vyplnenie daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby. V zmysle bodu 2. predmetného oznámenia sa v IX. oddiele poučenia na vyplnenie daňového priznania k dani z príjmov fyzickej osoby – typ B mení časť textu k vyplneniu riadku 95 tlačiva daňového priznania. Oznámenie je uverejnené na webovom sídle Ministerstva financií SR.

Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR
Odbor daňovej metodiky
Február 2021