

PRÁVA A POVINNOSTI DAŇOVÝCH SUBJEKTOV V OBDOBÍ  
PANDÉMIE COVID-19 VO VZŤAHU K DANI Z PRÍJMU

THE RIGHTS AND OBLIGATIONS OF THE TAX ENTITIES DURING  
THE PANDEMIC COVID-19 IN RELATION TO THE INCOME TAX

Peter Benkovský<sup>1</sup>

DOI: <https://doi.org/10.24040/pros.13.11.2020.svp.37-49>



**Abstrakt**

*Rok 2020 je a aj navždy bude spojený so šírením nebezpečnej nákazlivej ľudskej choroby COVID-19. Vzniknutá situácia je pre všetkých nová a jedinečná. Nasledujúci príspevok sa venuje právam a povinnostiam daňových subjektov vo vzťahu k dani z príjmu, ktoré bolo potrebné z dôvodu vzniknutej pandemickej situácie upraviť.*

**Kľúčové slová**

Daňový subjekt. Práva a povinnosti. Lehota na podanie daňového priznania. Daň z príjmu. Daňové priznanie.

**Abstract**

*The year 2020 is and always will be associated with the spread of the dangerous contagious human disease COVID-19. The situation is new and unique for everyone. The following article deals with the rights and obligations of the tax entities in relation to the income tax, which has to be adjusted due to the pandemic situation.*

**Keywords**

Tax entity. Rights and obligations. Filing deadline for tax returns. Income tax. Tax declaration.

**Úvod**

Na základe uznesenia vlády SR č. 111 z 11. marca 2020 platí od 12. marca 2020 (k dnešnému dňu, t.j. 30.11.2020) na celom území SR mimoriadna situácia z dôvodu šírenia ochorenia COVID-19. Uvedený dokument ukladá členom vlády, predsedom ostatných

---

<sup>1</sup> JUDr. Peter Benkovský, externý doktorand, Právnická fakulta Univerzity Mateja Bella v Banskej Bystrici, Katedra obchodného a finančného práva, zameranie na finančné právo.

ústredných orgánov štátnej správy prijímať opatrenia civilnej ochrany obyvateľstva a vykonávať opatrenia na riešenie krízovej situácie vo svojej pôsobnosti, zamerané na zamedzenie ohrozenia života, zdravia, majetku, na zmiernenie následkov mimoriadnej udalosti a na minimalizovanie škôd.<sup>2</sup> Z dôvodu vyhlásenia mimoriadnej situácie vyplynula potreba upraviť viacero oblastí verejného života, ktoré sa dostali do situácie, v ktorej ešte neboli.

Jednou z týchto oblastí je aj oblasť týkajúca sa práv a povinností daňových subjektov vo vzťahu k Finančnej správe Slovenskej republiky (ďalej len „Finančná správa“). Zákonodarca urýchlene začal pracovať na úprave týchto vzťahov, majúc na zreteli závažnosť vzniknutej situácie. Výsledkom tejto práce bolo schválenie zákona č. 67/2020 Z.z. o niektorých mimoriadnych opatreniach vo finančnej oblasti v súvislosti so šírením nebezpečnej nákazlivej ľudskej choroby COVID-19 (ďalej len “lex korona”), ktorý nadobudol platnosť a účinnosť 4. apríla 2020<sup>3</sup>.

### **Daňové priznanie k dani z príjmu**

K vyhláseniu mimoriadnej situácie došlo v období, kedy daňové subjekty (ako každý rok) v najväčšom počte odovzdávali daňové priznania, či už priamo osobne na daňovom úrade alebo elektronicky, spôsobom určeným v ust. § 13 ods. 5 zákona 563/2009 o správe daní (ďalej len Daňový poriadok).

V zmysle ust. § 49 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmu (ďalej len “ZDP”) je daňový subjekt povinný podať daňové priznanie na dani z príjmu do troch mesiacov od skončenia zdaňovacieho obdobia, ak predmetný ZDP neustanovuje inak.

Zdaňovacím obdobím u daňovníka fyzickej osoby je kalendárny rok a u daňovníka, ktorý je právnickou osobou, kalendárny rok, hospodársky rok alebo iný v ZDP vymedzený časový úsek kratší ako 12 bezprostredne po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov.<sup>4</sup>

Za zdaňovacie obdobie 2019 boli daňové subjekty v zmysle ZDP povinné podať daňové priznanie na daň z príjmu v riadnom termíne najneskôr do 31.3.2020, príp. mali právo požiadať o odklad tejto povinnosti o tri mesiace, resp. v prípade príjmov plynúcich zo zahraničia až o šesť mesiacov.

---

<sup>2</sup> Dostupné na internetovej adrese: <https://rokovania.gov.sk/RVL/Resolution/18249/1>.

<sup>3</sup> Od svojho prijatia bol predmetný zákon následne viackrát novelizovaný, a to novelou č. 75/2020, č. 96/2020, č. 120/2020, č. 156/2020, č. 198/2020 a č. 264/2020.

<sup>4</sup> Napr. pri vstupe daňovníka do konkurzu, likvidácie, pri zrušení daňovníka bez likvidácie.

Napriek tomu, že k vyhláseniu mimoriadnej situácie na území SR došlo už 12. marca 2020, lex korona nadobudol účinnosť až 4. apríla 2020 (po uplynutí lehoty na podanie riadneho daňového priznania). Preto Finančná správa považovala po vyhlásení mimoriadnej situácie za potrebné aspoň dočasne upraviť povinnosť podať daňové priznanie v čase pandémie, a to najmä z dôvodu ochrany zdravia ako daňových subjektov, tak aj svojich zamestnancov a v neposlednom rade aj s ohľadom na zmiernenie ekonomických dopadov vládou nariadených opatrení.

Finančná správa na svojom webovom sídle ([www.financnasprava.sk](http://www.financnasprava.sk)) v oznamoch uverejnila informácie k vzniknutej pandemickej situácii spolu s inštrukciami pre daňové subjekty na splnenie si povinnosti podať daňové priznanie. Tieto informácie sa však v prvých dňoch neustále menili a s ohľadom na formu ich podania bola namieste otázka ich právnej záväznosti.

Od prvotnej informácie, že povinnosť podať daňové priznanie na daň z príjmu v riadnom termíne (do konca marca 2020) sa nebude vzťahovať iba na daňové subjekty, ktoré nie sú v zmysle ust. § 14 ods. 1 Daňového poriadku povinné s finančnou správou komunikovať elektronicky<sup>5</sup>, cez automatické predĺženie lehoty na podanie daňového priznania na dani z príjmu do 30. júna 2020 pre všetky subjekty, sa Finančná správa v rámci uverejňovaných oznámení na svojej webovej stránke (a v rámci prehlásení vykonaných príslušníkmi Finančnej správy v rôznych médiách) dopracovala až po stav zhodný so znením stanoveným v lex korona.

Tlačovou správou z 18. marca 2020 Finančná správa vyšla v ústrety daňovým subjektom a avizovala, že povinnosť podať daňové priznanie na daň z príjmu za zdaňovacie obdobie roku 2019 sa automaticky predlžuje do 30. júna 2020, a to bez potreby podať akékoľvek oznámenie o predĺžení lehoty na podanie daňového priznania. Uvedené malo za cieľ výrazne znížiť finančné zaťaženie daňových subjektov v čase najprísnejších ekonomických reštrikcií nariadených vládou a vyjsť im v ústrety pri plnení ich daňových povinností.

Veľká časť daňových subjektov reálne mala problém zostaviť daňové priznanie, nakoľko svoje doklady a podklady k nemu nevedeli fyzicky doručiť svojim účtovníkom a hoci sa v zmysle ust. § 3 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve účtovníctvo musí viesť v reálnom čase, nie je žiadnym tajomstvom, že v praxi sa tak spravidla nedeje. Daňové subjekty

---

<sup>5</sup> Dostupné na internete: [https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniiek/detail-novinky/\\_odklad-dp-covid19-ts/bc](https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniiek/detail-novinky/_odklad-dp-covid19-ts/bc).

často túto povinnosť odkladajú až na koniec účtovného obdobia a z toho dôvodu účtovníci nemajú k dispozícii potrebné účtovné doklady počas celého zdaňovacieho obdobia, ale iba pred jeho ukončením.

Legislatívnej úpravy sa odklad lehoty na podanie daňového priznania na daň z príjmu za zdaňovacie obdobie 2019 dočkal až účinnosťou zákona lex korona. Opatrenia v oblasti dane z príjmov boli zahrnuté do siedmej hlavy, a to konkrétne ust. § 21 a nasl. lex korona. V ust. § 21 ods. 1 lex korona zákonodarca stanovil že daňové priznanie k dani z príjmov za zdaňovacie obdobie, ktorého posledný deň lehoty na podanie daňového priznania k dani z príjmov podľa osobitného predpisu uplynie počas obdobia pandémie, sa podáva v lehote do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie, pokiaľ odseky 2 až 5 neustanovujú inak. Posun lehoty na podanie daňového priznania sa vzťahoval na situácie zdaňovacieho obdobia, ktorým bol kalendárny rok a hospodársky rok, ktorého posledný deň lehoty na podanie daňového priznania spadal do obdobia pandémie. V lehote na podanie daňového priznania k dani z príjmov bola daň aj splatná, a teda platiteľ dane, daňovník, dedič alebo osoba podľa osobitného predpisu bola povinná daň z príjmov aj zaplatiť.

Pre porovnanie uvádzame, že v Českej republike pristúpili k úprave podmienok podania daňového priznania na daň z príjmov fyzických a právnických osôb počas pandémie odlišným spôsobom. Daňovým subjektom nebola predĺžená lehota na podanie daňového priznania, ale Finančná správa ČR pristúpila ku generálnemu odpusteniu pokuty za oneskorené podanie daňového priznania a za oneskorené zaplatenie daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobie 2019 v prípade, že si tieto povinnosti daňové subjekty splnili najneskôr do 18. augusta 2020.<sup>7</sup>

Rozdielny prístup bol tiež v Maďarsku, kde žiaden generálny odklad daňových povinností k dani z príjmu z dôvodu pandémie nebol uskutočnený. Treba však podotknúť, že Maďarsko je jednou z najpokrokovejších krajín Európskej únie čo sa protibyrokratických opatrení týka, najmä v oblasti úpravy dani z príjmu. Národný daňový a colný úrad<sup>6</sup> (ďalej len NAV) posielala svojim daňovým subjektom predpripravené daňové priznanie, ktoré daňový subjekt má možnosť odsúhlasiť, resp. opraviť. Takto odsúhlasené, resp. opravené daňové priznanie bolo potrebné podať najneskôr do 20. mája 2020 a do tejto lehoty bolo nutné aj daň zaplatiť. NAV však zaviedla rad opatrení na pomoc pandemiou zasiahnutým daňovým subjektom ako napr. ochranu pred bankrotom, prerušenie prebiehajúcich exekúcií,

---

<sup>6</sup> Nemzeti Adó- és Vámhivatal je obdobou Finančnej správy.

odklady platenia daní, možnosť platiť dane v splátkach a pod.. Uvedené benefity však daňové subjekty nezískali automaticky, ale až na základe zaslanej žiadosti, ktorej však NAV automaticky vyhovel, ak žiadateľ uviedol, že sa dostal do zlej finančnej situácie kvôli reštriktívnym opatreniam vlády na zamedzenie šírenia COVID-19.

Právna úprava obsiahnutá v lex korona stanovovala výlučne špeciálne lehoty na vykonanie predmetných úkonov, pričom všetky ďalšie povinnosti vyplývajúce z týchto úkonov, ako napr. vymedzenie osôb, ktorých sa to týka, zostávali platné v znení, v akom sú upravené v jednotlivých ustanoveniach ZDP. Opatrenia sa vzťahovali na všetkých daňovníkov bez výnimiek.<sup>7</sup>

Daň z príjmu fyzických a právnických osôb je dôležitou príjmovou časťou štátneho rozpočtu, ktorý sa naplňa počas celého roka, avšak povinnosť vysporiadať si svoje záväzky voči štátu formou podania daňového priznania do konca marca využívajú v prvom rade daňové subjekty, ktorým počas predchádzajúceho obdobia vznikol daňový preplatok. Nezanedbateľná časť prispievateľov do štátneho rozpočtu, teda tie daňové subjekty, ktorým vzniká podaním daňového priznania daňová povinnosť, sa neponáhľajú túto povinnosť splniť. Približne štvrtina z nich si túto povinnosť odkladá podľa možnosti o tri, príp. až o šesť mesiacov využívajúc právo podať oznámenie v zmysle ust. § 49 ods. 3 ZDP.

Z údajov získaných od Finančného riaditeľstva SR vyplýva, že každoročne si povinnosť podať daňové priznanie na daň z príjmu do konca marca splní približne 75% daňových subjektov, v predĺženej trojmesačnej lehote, t.j. do konca júna ďalších cca 20% daňových subjektov, a v lehote predĺženej o 6 mesiacov posledných 5 % daňových subjektov.

Z dôvodu zamedzenia hroziacim hospodárskym škodám na strane štátu bolo nevyhnutné ukončiť pandémiu na území SR aspoň formálne, keďže bez toho, aby si daňové subjekty splnili svoje daňové povinnosti na dani z príjmu a reálne aj zaplatili svoju daňovú povinnosť sa len ťažko prognózovala príjmová časť štátneho rozpočtu pre rok 2021.

Hoci mimoriadna situácia kvôli pandémie naďalej trvá a vláda SR pristúpila začiatkom októbra k vyhláseniu núdzového stavu, ďalší odklad daňových povinností už nebol možný, a preto v daňovej sfére došlo k ukončeniu obdobia pandémie cez zákonnú fikciu. Udialo sa tak prijatím novely lex korona č. 264/2020 Z.z., účinnej od 29. septembra 2020.

Cieľom schválenej novely bolo formálne skončenie obdobia pandémie pre účely

---

<sup>7</sup><https://www.danovecentrum.sk/aktuality/koronavirus-opatrenia-v-oblasti-dane-z-prijmov-toptema-dc-4-2020.htm>.

aplikácie konkrétnych finančných opatrení, aby bolo následne možné od daňových subjektov vyžadovať riadne plnenie ich daňových povinností. V zmysle ust. § 2 ods. 3 predmetnej novely zákona sa za obdobie pandémie považuje obdobie od 12. marca 2020 do 30. septembra 2020 a na aktualizáciu zoznamov daňových dlžníkov a s tým súvisiacich opatrení, teda na účely ust. § 7, 24i (zverejňovanie informácií o daňových subjektoch, ktoré si neplnia svoje daňové povinnosti v zoznamoch Finančnej správy) a § 31 (overovanie stavu záväzkov daňových subjektov voči Finančnej správe na základe stavu zverejneného pred pandemiou) sa za obdobie pandémie považuje obdobie od 12. marca 2020 do 31. decembra 2020.<sup>8</sup>

Konečný termín na podanie daňového priznania na dani z príjmu za rok 2019 a pre všetky ostatné povinnosti, ktoré mali daňové subjekty splniť do konca mesiaca po skončení pandémie tak v zmysle fikcie pripadol na 31. október 2020, ale keďže koniec októbra pripadol na sobotu, tak sa plnenie daňových povinností presunulo v zmysle ust. § 27 ods. 4 Daňového poriadku na prvý pracovný novembrový deň, ktorým bol 02. november 2020.

Predĺženie lehoty na podanie daňového priznania v lehote určenej podľa § 32 ods. 1 ZDP už neprichádzalo do úvahy, nakoľko ust. § 49 ods. 3 písm. b) ZDP umožňuje odklad tejto povinnosti o max. 3 mesiace, resp. v prípade príjmov plynúcich zo zahraničia najviac o 6 mesiacov, čo by bolo najneskôr do 30. septembra 2020. Keďže v zmysle lex korona bola povinnosť podať daňové priznanie stanovená najneskôr o mesiac od ukončenia pandémie, tak lehota na podanie daňového priznania bola aj bez podania oznámenia o predĺžení lehoty na podanie daňového priznania posunutá na neskorší termín ako umožňuje ust. § 49 ods. 3 ZDP.

Podľa § 4 lex korona odpustenie zmeškania lehoty, ktorá uplynula počas obdobia pandémie neplatí pre podanie daňového priznania, kontrolného výkazu a súhrnného výkazu a platenie dane a preddavkov na daň. Avšak Finančná správa ukázala svoj proklientský prístup a pomocou sociálnych médií a portálu uverejnila informáciu<sup>9</sup> s odkazom na ust. § 29 ods. 1 Daňového poriadku, ktorý upravuje podmienky možnosti odpustenia zmeškanej lehoty.

Podľa tohto ustanovenia správca dane zo závažných dôvodov odpustí zmeškanie lehoty, ak o to daňový subjekt požiada najneskôr do 30 dní odo dňa, keď odpadli dôvody zmeškania, a ak v tej istej lehote urobí zmeškaný úkon. Uvedené je relevantné pre tie daňové subjekty,

---

<sup>8</sup> Predĺženie platnosti niektorých opatrení do 31.12.2020 má za účel umožniť daňovým subjektom, ktorí si z rôznych dôvodov neplnili svoje povinnosti finančnej alebo inej povahy voči Finančnej správe počas obdobia pandémie, čerpať rôzne dotácie a benefity, na ktoré by im za normálnych okolností z tohto dôvodu nárok nevznikol. Samozrejme, že tieto benefity môžu čerpať len za predpokladu, že pred pandemiou neboli zverejnený v predmetných záznamoch.

<sup>9</sup> Informácia dostupná napr. na [https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniiek/detail-novinky/\\_fs-vustrety-ts/bc](https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniiek/detail-novinky/_fs-vustrety-ts/bc).

ktoré z objektívnych dôvodov (napr. dôvod karantény) si nemohli svoju povinnosť podať daňové priznanie splniť v zákonnej lehote.

Z údajov získaných od Finančného riaditeľstva SR možno vyvodiť, že možnosť odpustenia zmeškania lehoty podľa ust. § 29 Daňového poriadku sa môže týkať maximálne 5% daňových subjektov, keďže povinnosť podať daňové priznanie v riadnej lehote (do 31.03.2020) si splnilo cca 65% daňových subjektov a ďalších cca 30% daňových subjektov si túto povinnosť splnilo už skôr.

### **Vrátenie preplatkov na dani z príjmu**

Novelou lex korony č. 96/2020 Z.z.(lex korona 2) zo dňa 22.04.2020, účinnou od 25. apríla 2020, bolo prijaté ust. § 10a upravujúce vrátenie daňových preplatkov (okrem prípadu, ak nárok na vrátenie preplatku vznikol v dôsledku chybnnej vyššej úhrady dane, než aká bola vyčíslená v podanom dňovom priznaní), o vrátenie ktorých daňový subjekt požiadal priamo v podanom daňovom priznaní<sup>10</sup>.

Ak daňový subjekt podal daňové priznanie pred vyhlásením mimoriadneho stavu (vrátane 12. marca 2020), správca dane mu preplatok vrátil najneskôr do 40 dní od 31. marca 2020, t.j. od uplynutia štandardnej lehoty na podanie daňového priznania, čiže najneskôr do 10. mája 2020. Pokiaľ daňový subjekt podal daňové priznanie po 12. marci 2020 počas obdobia pandémie, správca dane mu vrátil preplatok do 40 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom daňový subjekt podal daňové priznanie k dani z príjmov.

### **Daňová asignácia**

Podľa ust. § 50 ods. 4 ZDP majú daňové subjekty za splnenia určitých podmienok možnosť poukázať podiel zaplatenej dane z príjmu právnickej osobe určenej zákonom (daňová asignácia).<sup>11</sup> Nebolo tomu inak ani v tomto období, avšak posun termínu povinnosti podať daňové priznanie spôsobil, že bolo potrebné upraviť aj spôsob a termín možnosti poukázať

---

<sup>10</sup> Pokiaľ daňový subjekt podal žiadosť až následne po podaní daňového priznania, tak sa na neho vzťahovala úprava ust. § 79 Daňového poriadku a nie predmetné ust. § 10a.

<sup>11</sup> Ust. § 50 ods. 4 ZDP.

podiel zo zaplatenej dane.

Zamestnanci, ktorí chceli poukázať 2% (príp. 3%) podiel zaplatenej dane z príjmu za rok 2019 (daňovníci - fyzické osoby, ktorí nepodávajú daňové priznanie), a ktorým zamestnávateľ (ako platiteľ dane) vykonal ročné zúčtovanie dane, mohli tak urobiť prostredníctvom štandardizovaného podania<sup>12</sup> do konca druhého kalendárneho mesiaca nasledujúceho po ukončení obdobia pandémie, t.j. najneskôr do 30. novembra 2020. Najskôr ale museli požiadať svojho zamestnávateľa o potvrdenie o zaplatení dane na účely poukázania podielu zaplatenej dane z príjmov. V súlade s ods. 2 ust. § 22 lex korona bol zamestnávateľ povinný na žiadosť zamestnanca vystaviť potvrdenie o zaplatení dane na účely poukázania podielu zaplatenej dane z príjmov najneskôr do 15. dňa druhého kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie spôsobom podľa osobitného predpisu (t.j. ust. § 39 ods. 7 ZDP). S ohľadom na zákonnú fikciu ukončenia pandémie k 30. septembru 2020 bol posledným možným dňom pre splnenie uvedenej povinnosti zamestnávateľa 15. november 2020.

Pre ostatné fyzické a právnické osoby, ktoré podávali daňové priznanie k dani z príjmov za rok 2019 platilo, že svoj podiel zaplatenej dane mohli poukázať (vyplnením príslušného oddielu priamo v tlačive na podanie daňového priznania) v termíne na podanie daňového priznania, t.j. do 02. novembra 2020.

Pôvodné znenie lex korona upravovalo účel použitia podielu zaplatenej dane u prijímateľa tak, že každý prijímateľ podielu zaplatenej dane bol oprávnený tento podiel použiť aj na pomoc pri zmiernení negatívnych následkov pandémie, avšak len počas obdobia pandémie. Novela lex korony predĺžila obdobie na použitie podielu zaplatenej dane na pomoc pri zmiernení následkov pandémie až do konca roka 2021 a zároveň ustanovila, že prijímateľ je povinný zverejniť presnú špecifikáciu použitia tohto podielu zaplatenej dane z príjmov najneskôr do 31. mája 2022.

S ohľadom na počet využitých daňových asignácií je vysoký predpoklad, že sa mnoho prijímateľov bude musieť v nasledujúcom období vysporiadať s nižšími zdrojmi financovania ich aktivít, než na aké boli zvyknuté po minulé obdobia. Podľa dostupných údajov z Finančnej správy bolo totiž začiatkom novembra 2020 spracovaných a poukázaných oprávneným osobám približne 43 miliónov eur, čo je o 30 miliónov eur menej ako tomu bolo v roku 2019.<sup>13</sup>

---

<sup>12</sup> Vyhlásenia o poukázaní podielu zaplatenej dane z príjmov.

<sup>13</sup> Údaje dostupné na: [https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniek/detail-novinky/\\_dvepercenta-ts](https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniek/detail-novinky/_dvepercenta-ts).



### **Preddavky na daň z príjmu**

V prípade, že daňová povinnosť daňovníka za predchádzajúce obdobie presiahne 5000 eur, je daňovník povinný platiť preddavky na daň z príjmov vo výške vypočítanej podľa ZDP. Preddavky sú povinná opakujúca sa platba, ktorá zaťažuje daňové subjekty v pravidelných intervaloch počas celého zdaňovacieho obdobia. Ak daňový subjekt mal na základe podaného daňového priznania za zdaňovacie obdobie roku 2018 povinnosť platiť preddavky, bol by za iných okolností povinný platiť preddavky v stanovenej výške až do doby podania daňového priznania za rok 2019. Avšak v dôsledku pandémie malo viacero subjektov nemalé existenčné problémy a bolo len ťažko predstaviť, že by daňové subjekty mohli riadne plniť svoje preddavkové povinnosti bez ťažkostí. Z uvedeného dôvodu bolo nutné pristúpiť k úprave povinnosti platiť preddavky na daň.

V rámci ust. § 24a lex korona, ktoré bolo viackrát novelizované, bola zakotvená možnosť využitia opatrení vymedzujúcich osobitné podmienky platenia preddavkov na daň z príjmov, a to neplatenie preddavkov na daň (odseky 1 až 3), zvýhodnené platenie preddavkov na daň z príjmov. Okrem týchto opatrení bola počas obdobia pandémie daňovníkom ponechaná aj možnosť využiť na základe žiadosti daňovníka platenie preddavkov inak podľa ust. § 42 ods. 10 ZDP

Daňovníci, ktorým poklesli tržby o viac ako 40% oproti predchádzajúcemu zdaňovaciemu obdobiu, mali možnosť uplatniť si právo neplatiť preddavky na daň. Pokles tržieb v príslušnom kalendárnom mesiaci, príp. v štvrťroku sa počítal porovnaním rovnakého obdobia (mesiaca/štvrťroku) z roka 2019. Pokiaľ sa rozhodli toto právo využiť, boli povinní elektronicky zaslať správcovi dane vyhlásenie o tejto skutočnosti najneskôr 15 dní pred splatnosťou preddavku na daň z príjmov, pričom bolo potrebné vziať do úvahy, že odpustenie zmeškania lehoty podľa ust. § 4 lex korona pre platenie preddavkov na daň neplatí. Takýto postup mohol uplatniť aj daňovník, ktorý mal podľa ust. § 42 ods. 10 ZDP určené platenie preddavkov inak, pokiaľ sa pokles tržieb v stanovenom období týkal aj jeho.

Možnosť neplatiť preddavky na daň z príjmov bolo možné uplatniť prvýkrát na preddavky splatné v mesiaci máj 2020. Daňovníci, ktorí neplatili preddavky na daň z príjmov z dôvodu poklesu tržieb najmenej o 40 % v porovnaní s rovnakým obdobím predchádzajúceho kalendárneho roka, mohli túto možnosť využiť poslednýkrát za preddavky splatné v septembri 2020

Zvýhodnené platenie preddavkov na daň z príjmov znamenalo, že daňové subjekty, ktoré podali daňové priznanie k dani z príjmov za rok 2019 do konca marca 2020 alebo neskôr, pričom ich daňová povinnosť za rok 2019 bola vyššia ako v roku 2018, mohli platiť preddavky na daň v nezmenenej výške podľa výpočtov z predchádzajúceho roka. Alebo ak daňovník podal daňové priznanie za zdaňovacie obdobie 2019 a výška preddavku na daň z príjmu vypočítaná z takto podaného daňového priznania za rok 2019 bola nižšia ako výška preddavku na základe daňového priznania za rok 2018, mohol daňovník platiť preddavky aj na základe daňového priznania za rok 2019. Uvedené opatrenie bolo možné uplatniť pri preddavkoch splatných od 30. apríla 2019 a poslednýkrát ho bolo možné uplatniť pri preddavkoch splatných do 31. októbra 2020.

Čo sa týka viackrát menenej úpravy vyrovnaní (doplatenia) rozdielu na zaplatených preddavkoch, ktorý daňovým subjektom vznikol z dôvodu platenia nižších preddavkov na daň, resp. z dôvodu neplatenia preddavkov na daň na základe zákona o dani z príjmov, tak finálna verzia stanovila, že daňovník nebol povinný doplatiť rozdiel vzniknutý na zaplatených preddavkoch na daň od začiatku zdaňovacieho obdobia do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania.

Všetky opatrenia týkajúce sa platenia preddavkov na daň z príjmu počas obdobia pandémie boli platné maximálne ešte jeden mesiac po skončení pandémie (t.j. do 31. októbra 2020) a po tomto termíne (od 01.11.2020) boli daňovníci povinní platiť preddavky na daň z príjmov podľa podaného daňového priznania za rok 2019.

### **Odpočítanie daňovej straty**

Novelou lex korona č. 96/2020 Z.z. bolo do zákona doplnené ust. § 24b, ktoré umožnilo daňovým subjektom uplatniť si (odpočítať) doposiaľ neuplatnené daňové straty vzniknuté v zdaňovacích obdobiach ukončených v roku 2015 až 2018 najviac v úhrnnej hodnote 1 000 000 EUR od základu dane za zdaňovacie obdobie, ktorého lehota na podanie uplynie od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020. V prípade, ak lehota na podanie daňového priznania k dani z príjmov uplynula/uplynie v roku 2020 za viaceré zdaňovacie obdobia, možno ho uplatniť iba za jedno zdaňovacie obdobie.

Možnosť uplatniť si doteraz neuplatnené straty z minulých období sa týka tých podnikateľov (právnických, aj fyzických osôb), ktorí v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach

dosiahli daňovú stratu, pričom v bežnom zdaňovacom období vykázali kladný základ dane. Možno odpočítať len tie daňové straty, ktoré doteraz neboli uplatnené a nárok na ich uplatnenie nezanikol, t.z., že nie je možné odpočítať tie daňové straty, ktoré v predošlých zdaňovacích obdobiach nemohli byť uplatnené, napr. z dôvodu nedostatočnej výšky základu dane.

Daňovú stratu do výšky 1 000 000 eur bolo možné odpočítať nasledovným spôsobom:  $\frac{1}{4}$  vykázanej daňovej straty za rok 2015,  $\frac{1}{2}$  vykázanej daňovej straty za rok 2016,  $\frac{3}{4}$  vykázanej daňovej straty za rok 2017 a celú vykázanú daňovú stratu za rok 2018. Pri odpočte daňových strát z predchádzajúcich období bolo potrebné postupovať od najstaršej vykázanej daňovej straty po naposledy vykázanú daňovú stratu.

Opatrenie obsiahnuté v ust. § 24b je dobrovoľné a daňový subjekt si môže zvoliť či si uplatní odpočet daňovej straty vyššie uvedeným spôsobom alebo štandardným spôsobom v súlade s ust. § 30 ZDP. Daňový subjekt si môže vybrať spôsob odpočtu podľa toho, ktorý so spôsobom odpočtu mu viac vyhovuje.

V prípade, ak daňovník už podal daňové priznanie k dani z príjmov a chcel si uplatniť odpočet daňovej straty podľa schválenej novely lex korony, mohol podať opravné daňové priznanie, resp. dodatočné daňové priznanie.

Uvedené postupy sa uverejnili dávno po tom, ako Ministerstvo financií uverejnilo tlačivá daňových priznaní za zdaňovacie obdobie roku 2019, z tohto dôvodu zmeny nie sú priamo zapracované do štandardných tlačív daňových priznaní. Aby ministerstvo jednoznačne určilo postup, ako si majú daňové subjekty uplatňovať odpočet daňovej straty v zmysle ust. § 24b lex korona vydalo aktualizáciu k poučeniam daňových priazní na daň z príjmu typ DPFO – B a DPPO.<sup>14</sup>

## **Registrácia na daň z príjmu**

Na základe ust. § 49a ZDP fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá na území SR získa povolenie na podnikanie alebo oprávnenie na podnikanie, je povinná požiadať správcu dane o registráciu do konca kalendárneho mesiaca po uplynutí mesiaca, v ktorom získala

---

<sup>14</sup> Oznámenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. MF/011498/2020-721 o vydaní doplnenia 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 č. MF/011498/2020-721 uverejnené vo Finančnom spravodajcovi 2020 príspevok č. 8.

povolenie alebo oprávnenie na podnikanie. Na účely tohto zákona sa dňom získania povolenia alebo oprávnenia na podnikanie považuje deň, keď je fyzická osoba alebo právnická osoba podľa osobitných predpisov oprávnená začať podnikat' na území SR.

Ak daňovník nepodal žiadosť o registráciu v lehote podľa § 49a ZDP, pričom zákonom stanovená lehota na podanie tejto žiadosti mu uplynula počas obdobia pandémie, ex lege sa mu odpustilo zmeškanie tejto lehoty za podmienky, že túto žiadosť podal do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie, t. j. do 2. novembra 2020. Uvedené sa vzťahovalo aj na oznamovaciu povinnosť daňovníka (napr. zmena názvu, zmena sídla, ...). Ak si daňovník svoju registračnú a oznamovaciu povinnosť dodatočne splnil v uvedenej predĺženej lehote, nebol, a ani nebude zo strany správcu dane sankcionovaný.

Z údajov získaných od Finančného riaditeľstva SR vyplýva, že v roku 2020 sa počet registrácií na daň z príjmu znížil ani nie o 1 % oproti rovnakému obdobiu v roku 2019 a oproti roku 2018 je toto číslo dokonca vyššie o viac ako 10%. Taktiež počet zrušených registrácií na daň z príjmu tak u fyzických osôb, ako aj u právnických osôb je výrazne nižší ako za rovnaké obdobie roku 2018 a 2019. Z uvedeného možno konštatovať, že záujem o podnikanie na území SR počas pandémie výrazne neochladol a pandémia nespôsobila masové rušenie živností a likvidácií firiem. Avšak je možné, že sa negatívny dopad pandémie preukáže až v nasledujúcom období.

## **Záver**

Cieľom predmetného príspevku bolo analyzovať podstatné zmeny v právach a povinnostiach daňových subjektov vo vzťahu k dani z príjmu počas pandémie Covid-19. Autor sa v rámci príspevku zámerne nezaoberal všetkými právami a povinnosťami daňových subjektov, ktoré boli dotknuté prijatím lex korona, nakoľko uvedená problematika podstatne presahuje stanovený rozsah príspevku.

Napriek tomu, že pandémia výrazne zasiahla a ovplyvnila celosvetové dianie, zo štatistických údajov získaných od Finančnej správy nie je (z pohľadu plnenia daňových práv a povinností) na prvý pohľad vidieť žiadnu výraznú zmenu v správaní daňových subjektov. Avšak je možné, že negatívne ekonomické dopady pandémie sa naplno prejavia až po uplynutí ďalšieho zdaňovacieho obdobia, čo budeme vedieť vyhodnotiť až s odstupom času.

## **ZOZNAM BIBLIOGRAFICKÝCH ODKAZOV**

### **Monografie:**

KUBINCOVÁ, S.: Vybrané problémy dane z príjmov fyzických osôb : teoretické východiská a právna úprava. 1. vyd. - Banská Bystrica : Univerzita Mateja Bela, Právnická fakulta, 2007. 108 s. ISBN 978-80-8083-387-9

KUBINCOVÁ, S.: Daňový poriadok : komentár. 1. vyd. - Bratislava : C. H. Beck Praha, organizačná zložka v Bratislave, 2015. - 752 s. [37,65 AH]. - ISBN 978-80-89603-28-2

### **Internetové zdroje:**

[www.danovecentrum.sk](http://www.danovecentrum.sk)

[www.financnasprava.sk](http://www.financnasprava.sk)

[www.financnisprava.cz](http://www.financnisprava.cz)

[www.korona.gov.sk](http://www.korona.gov.sk)

[www.mfsr.sk](http://www.mfsr.sk)

[www.nav.gov.hu](http://www.nav.gov.hu)

[www.rokovania.gov.sk](http://www.rokovania.gov.sk)