



Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

11/PO/2023/IM

Informácia

k daňovníkom nezriadeným alebo nezaloženým na podnikanie, daňová a účtovná problematika

Daňovníci, ktorí nie sú zriadení alebo založení na podnikanie sa pre účely zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) považujú za **právnické osoby** zriadené podľa osobitných predpisov.

Vymedzenie daňovníkov nezaložených alebo nezriadených na podnikanie

Daňovníci nezriadení alebo nezaložení na podnikanie sú v zákone o dani z príjmov od 1.1.2018 rozdelení do dvoch skupín:

V prvej skupine /§12 ods.3 písm. a) zákona o dani z príjmov/ sú zaradené:

- **občianske združenia vrátane odborových organizácií** /Zákon č. 83/1990 Zb. o združovaní občanov v znení neskorších predpisov/,
- **nadácie** /Zákon č. 34/2002 Z. z. o nadáciách a o zmene Občianskeho zákonníka v znení neskorších predpisov/,
- **neinvestičné fondy** /Zákon č. 147/1997 Z. z. o neinvestičných fondoch v znení neskorších predpisov/,
- **neziskové organizácie poskytujúce všeobecne prospešné služby** /Zákon č. 213/1997 Z. z. v znení neskorších predpisov/,

V druhej skupine /§12 ods.3 písm. b) zákona o dani z príjmov/ sú zaradené:

- **záujmové združenia právnických osôb** /§20f až §20j zákona č. 40/1964 Zb. Občiansky zákonník v znení neskorších predpisov/,
- **profesijné komory**,
- **politické strany a politické hnutia** /Zákon č. 85/2005 Z. z. o politických stranách a politických hnutiach/,
- **štátom uznané cirkvi a náboženské spoločnosti** /Zákon č. 308/1991 Zb. o slobode náboženskej viery a postavení cirkví a náboženských spoločností, zákon č. 218/1949 Zb. o hospodárskom zabezpečení cirkví a náboženských spoločností štátom v znení neskorších predpisov/,
- **spoločenstvá vlastníkov bytov a nebytových priestorov** /Zákon č. 182/1993 Z. z. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov v znení neskorších predpisov/,
- **obce** /Zákon č. 369/1990 Zb. v znení neskorších predpisov/,
- **vyššie územné celky** /Zákon č. 302/2001 Z. z. o samospráve vyšších územných celkov v znení neskorších predpisov ,

- **rozpočtové a príspevkové organizácie** /Zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov/,
- **štátne fondy** /napr. zákon NR SR č.254/1994 Z. z. o štátnom fonde likvidácie jadrovej energetiky zariadení a nakladania s vyhoreným jadrovým palivom a rádioaktívnymi odpadmi v znení neskorších predpisov, zákon č.607/2003 Z. z. o štátnom fonde rozvoja bývania/,
- **vysoké školy** /Zákon č.132/2002 Z. z. o vysokých školách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov/,
- **Úrad pre dohľad nad zdravotnou starostlivosťou** /Zákon č. 581/2004 Z. z. o zdravotných poisťovniach, dohlade nad zdravotnou starostlivosťou a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov/,
- **Sociálna poisťovňa**, /Zákon č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov/,
- **Kancelária rady pre rozpočtovú zodpovednosť** /Ústavný zákon č.493/2011 Z. z. o rozpočtovej zodpovednosti/,
- **Fond ochrany vkladov**, /Zákon č. 118/1996 Z. z. o ochrane vkladov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov/,
- **Slovenská kancelária poisťovateľov**, /Zákon č. 381/2001 Z. z. o povinnom zmluvnom poistení zodpovednosti za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla a o zmene a doplnení niektorých zákonov/,
- **Slovenský pozemkový fond**, /Zákon č.330/1991 Zb. o pozemkových úpravách, usporiadaní pozemkového vlastníctva, pozemkových úradoch, pozemkovom fonde a o pozemkových spoločenstvách v znení neskorších predpisov/,
- **Rozhlas a televízia Slovenska**, /Zákon č.532/2010 Z. z. o rozhlase a televízii Slovenska a o zmene a doplnení niektorých zákonov/,
- **Garančný fond investícií** /Zákon č.566/2001 Z. z. o cenných papieroch a investičných službách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov/,
- **ďalší daňovníci, ktorých nezisková činnosť vyplýva z osobitného predpisu, na ktorého základe vznikli** (napr. poľovnícke organizácie zriadené podľa zákona č.249/2009 Z. z. o poľovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov- ďalej len „zákon o poľovníctve“).

Rozdelenie daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie do dvoch skupín vyplýva zo skutočnosti, že zákon o dani z príjmov s účinnosťou **od 1.1.2018** daňovníkom uvedeným **v prvej skupine** (občianske združenia, nadácie, neinvestičné fondy a neziskové organizácie poskytujúce všeobecne prospešné služby) **oslobodzuje prijaté príjmy z reklamy do výšky 20 000 eur za zdaňovacie obdobie**.

Obchodné spoločnosti nezaložené za účelom podnikania sa nepovažujú za daňovníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení za účelom podnikania v zmysle § 12 ods. 3 zákona o dani z príjmov.

Priklad č.1

Považuje sa profesionálny športový klub založený podľa Obchodného zákonníka ako akciová spoločnosť za daňovníka nezriadeného alebo nezaloženého na podnikanie?

Nie, pretože ide o akciovú spoločnosť založenú za účelom podnikania a pre účely zákona o dani z príjmov sa tento športový klub považuje za klasickú obchodnú spoločnosť- podnikateľský subjekt.

V súlade s § 221 Obchodného zákonníka **družstvo** môže vzniknúť aj na iný účel ako podnikanie; **bytové družstvá** sú posudzované podľa účelu vzniku a ich činnosti. Družstvá, ktoré nevznikli na účely podnikania podľa § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka, ani túto činnosť nevykonávajú, sú zdaňované rovnako ako daňovníci nezaložení alebo nezriadení na podnikanie.

Upozornenie:

Novelou Daňového poriadku účinnou od 1.1.2020 na účely tohto zákona a osobitných predpisov (aj zákona o dani z príjmov) sa **organizačná jednotka združenia, ktorá koná vo svojom mene považuje za právnickú osobu** (napríklad organizačné jednotky občianskeho združenia podľa §11a zákona č.83/1990 Zb. o združovaní občanov v z .n. p.) .

Registrácia na daň z príjmov

Registrácia na daň z príjmov je upravená v § 49a zákona o dani z príjmov a v § 67 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“).

S účinnosťou **od 1.1.2023** novelou zákona o dani z príjmov a daňového poriadku dochádza k zmenám v registrácii, a to **k registrácii pre daň z príjmov právnickej osoby z úradnej moci** na základe zápisu do registra právnických osôb, podnikateľov a orgánov verejnej moci (ďalej „RPO“). Táto zmena sa môže dotknúť aj daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie, ak začnú vykonávať podnikateľskú činnosť po 1.1.2023 na základe povolenia alebo oprávnenia na podnikanie.

Daňovník nezriadený alebo nezaložený na podnikanie:

- **je zapísaný do RPO od 1. januára 2023**, na základe údajov z tohto registra, ktoré boli prevzaté do tohto registra **z obchodného registra a zo živnostenského registra a z iných registrov podľa oznámenia finančného riaditeľstva uverejneného na jeho webovom sídle**, zaregistruje správca dane v lehote a spôsobom ustanoveným osobitným predpisom. Správca dane zaregistruje daňový subjekt z úradnej moci v lehote **do 30 dní** odo dňa zápisu do registra právnických osôb, podnikateľov a orgánov verejnej moci a prideli daňovému subjektu daňové identifikačné číslo a číslo účtu správcu dane vedeného pre daňový subjekt, ak mu predtým nebolo oznámené.

- **nie je registrovaný podľa predchádzajúceho (prvého) odseku** a vznikla jej povinnosť zrážať daň alebo preddavky na daň, alebo daň vyberať, **má povinnosť požiadať správcu dane o registráciu** ako platiteľ dane v lehote do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po uplynutí mesiaca, v ktorom vznikla povinnosť zrážať daň alebo preddavky na daň, alebo daň vyberať.

Ak daňovníci nezriadení alebo nezaložení na podnikanie sú už registrovaní na daň z príjmov a po 1.1.2023 im vzniká povinnosť zrážať daň alebo preddavky na daň alebo vyberať daň, **nemajú povinnosť oznámiť** miestne príslušnému správcovi dane skutočnosť, že sa stali platiteľom dane.

Registračná a oznamovacia povinnosť podľa tohto ustanovenia sa nevzťahuje na platiteľa dane uvedeného v § 43 ods. 17 zákona o dani z príjmov.

Príklad č.2

Občianske združenie - športový klub dosiahlo v zdaňovacom období roka 2023 okrem príjmov z činnosti na ktorú bolo zriadené aj príjmy z predaja autobusu. Má občianske združenie povinnosť registrovať sa u správcu dane?

Občianske združenie nemá povinnosť registrácie. Povinnosť podať daňové priznanie za zdaňovacie obdobie roka 2023 však vzniká, pretože dosiahlo príjmy (z predaja majetku), ktoré sú príjmom, pri ktorom vzniká povinnosť podať daňové priznanie.

Ak dôjde k zmenám skutočností zakladajúcich povinnosť registrácie podľa zákona o dani z príjmov, najmä ak daňovníkovi zanikne daňová povinnosť, je daňovník povinný tieto skutočnosti **oznámiť** správcovi dane v lehote **do konca kalendárneho mesiaca** nasledujúceho po uplynutí mesiaca, v ktorom tieto zmeny nastali.

Ak nastanú zmeny skutočností uvedených pri registrácii podľa daňového poriadku (napr. ak dôjde k zmene názvu),

oznámi to daňový subjekt správcovi dane v lehote **do 30 dní** odo dňa, keď nastali, alebo požiadala o zrušenie registrácie. V tejto lehote predloží správcovi dane aj osvedčenie o registrácii, ak je potrebné nahlásené zmeny zapísať do osvedčenia o registrácii. **Ak vznikla daňovníkovi rovnaká oznamovacia povinnosť voči inej inštitúcii a táto inštitúcia nové alebo zmenené skutočnosti oznamuje správcovi dane podľa osobitného predpisu, daňovník nie je povinný tieto skutočnosti oznámiť správcovi dane.**

Zdaňovanie príjmov z činnosti daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie

Príjmy, ktoré sú predmetom dane

Predmetom dane **daňovníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie podľa § 12 ods. 2**

zákona o dani z príjmov sú :

- príjmy z činností, ktorými dosahujú zisk alebo ktorými sa dá zisk dosiahnuť
- príjmy z predaja majetku,
- príjmy z nájomného,
- príjmy z reklám,
- príjmy z členských príspevkov,
- príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 zákona o dani z príjmov,
- príjmy na základe zmluvy o sponzorstve v športe.

Hlavným poslaním daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie je vykonávanie neziskovej činnosti, ktorá vyplýva zo stanov, štatútu, zriaďovacej listiny alebo zakladateľskej listiny a zameraná je predovšetkým na verejnoprospešný účel. Títo daňovníci môžu vykonávať aj podnikateľskú činnosť, ak to osobitné predpisy na základe ktorých vznikli dovoľia. Príjmy, ktoré sú predmetom dane automaticky nie sú zdaňované, pri ich posudzovaní je potrebné vychádzať z ustanovenia §13 zákona o dani z príjmov, ktorý niektoré druhy príjmov, ktoré sú predmetom dane oslobodzuje od dane z príjmov.

Príklad č.3

Rozpočtová organizácia - základná škola prijala od svojho zriaďovateľa príspevky na svoju základnú činnosť a tiež prijala príjmy z prenájmu plaveckého bazénu poskytnutého verejnosti, ktoré boli súčasťou rozpočtu od zriaďovateľa. Sú tieto príjmy predmetom dane a zdaniteľným príjmom?

Áno, oba príjmy sú predmetom dane, ale následne sú oslobodené od dane podľa §13 ods.1 písm. a) a b) zákona o dani z príjmov.

Príklad č.4

Profesionálny volejbalový športový klub založený podľa zákona o združovaní občanov prijal v roku 2022 sponzorské v zmysle zmluvy o sponzorstve v športe vo výške 15 000 eur. Je tento príjem predmetom dane?

Áno ide o príjem, ktorý je predmetom dane a súčasne je aj zdaniteľným príjmom, pretože nie je oslobodený podľa iných ustanovení §13 zákona o dani z príjmov.

Príklad č.5

Poľovnícke združenie má príjem z predaja diviny. Ide o zdaniteľný príjem?

Podľa § 2 písm. j) zákona č.274/2009 Z. z. o poľovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon o poľovníctve“) sa rozumie poľovníckym hospodárením súbor činností vykonávaných užívateľom poľovného revíru v oblasti poľovníckeho plánovania, ochrany, chovu, starostlivosti o zver a jej životné prostredie a lovu zveri smerujúcich

na zabezpečenie normovaných kmeňových stavov zveri v požadovanej kvalite a štruktúre populácií pri zachovaní ekologickej rovnováhy v prírode.

Právom a výkonom poľovníctva je podľa § 2 písm. q) zákona o poľovníctve súhrn práv a povinností zver cieľavedome chovať a chrániť, loviť ju, ulovenú alebo inak usmrtenú zver a jej vývojové štádiá a zhody parožia si privlastňovať alebo predávať, zbierať vajcia permatej zveri na účel jej vyliahnutia a chovu s povolením podľa osobitného predpisu a využívať na to v nevyhnutnej miere poľovné pozemky, poľné a lesné cesty.

Vzhľadom k tomu, že predaj ulovenej a inak usmrtenej zveri je právom a výkonom poľovníctva, možno túto činnosť považovať za základnú činnosť poľovníckeho združenia vymedzenú osobitným predpisom (zákonom o poľovníctve), to znamená, že na príjem za predaj zveriny je možné uplatniť oslobodenie od dane podľa § 13 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov.

Příklad č.6

Občianske združenie (folklórny súbor) má príjem z predaja pripomienkových predmetov, pohľadníc, pamätných mincí pre turistov, CD, koláčov a pod. Zdaňujú sa tieto príjmy ako príjmy z predaja majetku, alebo ide o oslobodený príjem v zmysle § 13 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov? Ak ide o zdaňovaný príjem, aký výdavok si môže k uvedenému príjmu uplatniť občianske združenie (niekedy ide o predmety, ktoré si občianske združenie vyrobí samo)?

Ak základnou činnosťou občianskeho združenia určenou v stanovách nie je predaj pripomienkových predmetov, pohľadníc, pamätných mincí pre turistov, CD, koláčov a pod., ide o zdaniteľné príjmy, ktoré nespĺňajú podmienky oslobodenia podľa § 13 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov. Ako daňové výdavky k týmto zdaniteľným príjmom si môže občianske združenie v súlade s § 2 písm. i) zákona o dani z príjmov uplatniť daňové výdavky (náklady) súvisiace priamo s uvedenými príjmami. Ak sa výdavky (náklady) súčasne vzťahujú k zdaniteľným aj nezdaniteľným príjmom, je potrebné aby daňovník vo svojej vnútornej smernici určil pravidlo, podľa ktorého bude rozvrhovať celkové náklady na jednotlivé druhy príjmov podľa činností daňovníka pre potreby ich zahrnutia do základu dane.

Príjmy, ktoré nie sú predmetom dane

Príjmy, ktoré **nie sú predmetom dane** z príjmov právnických osôb, sú **vymedzené v § 12 ods. 7** zákona o dani z príjmov. V súlade s uvedeným ustanovením predmetom dane nie je:

- prijatý podiel zaplatenej dane podľa §50 zákona o dani z príjmov
- príjmy získané dedením (napr. §460 až 487 Občianskeho zákonníka) a darovaním (napr. §628 až 630 Občianskeho zákonníka) okrem darov, ktoré boli poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od držiteľa,
- príjmy z podielov na zisku **vyplácané zo zisku obchodnej spoločnosti alebo družstva** /§3 ods. 1 písm. e) zákona o dani z príjmov/ v rozsahu, v akom nie je daňovým výdavkom u daňovníka vyplácajúceho tento podiel na zisku; vyrovnací podiel; podiel na likvidačnom zostatku; podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi alebo podiel na zisku a na majetku pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou **okrem príjmov z podielov na zisku vyplácaných právnickej osobe do nespolupracujúcich štátov a prijatých od právnickej osoby z nespolupracujúcich štátov a okrem príjmov podľa §3 ods.1 písm. f) zákona o dani z príjmov vyplácaného právnickej osobe**, ktorý je predmetom dane a zdaniteľným príjmom aj u daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie.

Příklad č.7

Tuzemské poľnícke združenie ako nezisková organizácia je členom tuzemského pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou, od ktorého v roku 2022 prijalo podiel na výnosoch a na majetku určenom na rozdelenie z výsledku hospodárenia z r. 2019 a 2020. Je tento príjem možné považovať za príjem, ktorý nie je predmetom dane

podľa § 12 ods. 7 písm. c) zákona o dani z príjmov?

Podiel člena pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou (poľovníckeho združenia) na zisku a majetku určenom na rozdelenie medzi členov pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou, ktorý je daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou vykázaný za zdaňovacie obdobie 2019 a 2020, vyplácaný v roku 2022 nie je predmetom dane.

Príklad č.8

Obec prijala v r.2022 podiely na zisku vyplácané z výsledku hospodárenia vykazaného za účtovné obdobie 2020 od svojej tuzemskej dcérskej obchodnej spoločnosti vo výške 5 000 eur. Ide o zdaniteľný príjem?

Nie, pretože podiely na zisku vyplácané tuzemskou obchodnou spoločnosťou inej tuzemskej spoločnosti v roku 2022 nie sú naďalej predmetom dane.

Príklad č.9

Občianske združenie prijala v roku 2022 podiel zaplatenej dane (príjem 2 % z podielu zaplatenej dane) vo výške 3 500 eur. Ide o zdaniteľný príjem?

Nie, príjem z podielu zaplatenej dane nie je predmetom dane v nadväznosti na §12 ods.7 písm. a) zákona o dani z príjmov.

Upozornenie:

Príjemcom podielu zaplatenej dane podľa §50 ods. 4 zákona o dani z príjmov sú len v zákone vymedzení daňovníci, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie:

- **občianske združenie** - z. č.83/1990 Zb. o združovaní občanov v z. n. p,
- **nadácia** - z. č.34/2002 Z. z.,
- **neinvestičný fond** - z.č.147/1997 Z. z.,
- **nezisková organizácia poskytujúca všeobecne prospešné služby** - z. č. 213/1997 Z. z. v znení zákona č.35/2002 Z. z.,
- **účelové zariadenia cirkvi a náboženskej spoločnosti** - §6 ods.1 písm. h) a k) z. č.308/1991 Zb.,
- **organizácia s medzinárodným prvkom** – zákon č.116/1985 Zb. v znení z. č 157/1989 ZB.,
- **Slovenský červený kríž,**
- **subjekty výskumu a vývoja**- §7 písm. a) a b) z. č. 172/2005 Z. z. a z. č. 575/2001 Z. z.,

Fond rozvoja odborného vzdelávania a prípravy od 1.1.2020 už nie je prijímateľom podielu zaplatenej dane.

Príjemcovia podielu zaplatenej dane môžu prijaté prostriedky využiť len na účely uvedené v §50 ods. 5 zákona o dani z príjmov.

Upozornenie:

Od 1.1.2020 správca dane poukáže podiel zaplatenej dane prijímateľovi, ktorý je zapísaný **do registra mimovládnych neziskových organizácií podľa z. č. 346/2018 Z. z. o registri mimovládnych neziskových organizácií a o zmene a doplnení niektorých zákonov**. Ak prijímateľ ktorým je nadácia, nezisková organizácia poskytujúca všeobecne prospešné služby, neinvestičný fond, občianske združenie a jeho organizačné zložky, odborová organizácia a organizácia zamestnávateľov, organizácia s medzinárodným prvkom nebude zapísaný v tomto registri, nárok na podiel zaplatenej dane mu zaniká. S účinnosťou od 1. januára 2021 splnenie tejto podmienky overuje prijímateľovi každoročne notár spolu s ostatnými podmienkami, ktoré prijímateľ musí dodržať pre účely zápisu do zoznamu prijímateľov podielu zaplatenej dane na príslušné zdaňovacie obdobie.

Príjmy oslobodené od dane

Príjmy právnických osôb oslobodené od dane sú uvedené v § 13 zákona o dani z príjmov. Oslobodený od dane môže byť len ten príjem, ktorý je predmetom dane podľa § 2 písm. b) a § 12 ods. 2 zákona o dani z príjmov. Medzi príjmy oslobodené od dane u daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie patria:

- v súlade s §13 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov príjmy plynúce z činnosti, **na ktorej účel títo daňovníci vznikli alebo ktorá je ich základnou činnosťou vymedzenou osobitným predpisom okrem** príjmov z predaja majetku, príjmov z nájomného, príjmov z reklám, príjmov z členských príspevkov ak nie sú oslobodené podľa písmen b) až g) alebo odseku 2, príjmov na základe zmluvy o sponzorstve v športe, príjmov z činností, ktoré sú podnikaním (§ 2 Obchodného zákonníka)* a príjmov, z ktorých sa daň vyberá podľa § 43 (zrážkou). Oslobodené sú teda príjmy z činností, ktoré sú základným poslaním týchto daňovníkov, alebo vyplývajú z osobitných predpisov na základe ktorých vznikli, konkretizované ďalej štatútom, stanovami, zriaďovacími a zakladateľskými listinami.

**) Podľa § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka, podnikaním sa rozumie sústavná činnosť vykonávaná samostatne podnikateľom vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť za účelom dosiahnutia zisku.*

Príklad č.10

Nadácia prenajíkala v roku 2022 časť svojich administratívnych priestorov podnikateľskému subjektu. Podliehajú príjmy z prenájmu budovy zdaneniu aj napriek tomu, že v zriaďovacej listine má nadácia prenájom priestorov uvedený ako svoju hlavnú činnosť?

Áno, keďže ide o príjem ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený podľa iných ustanovení zákona o dani z príjmov, ide o zdaniteľný príjem napriek skutočnosti, že je uvedený v zriaďovacej listine nadácie ako hlavná činnosť.

- v súlade s §13 ods.1 písm. b) zákona o dani z príjmov v **rozpočtových organizáciách** je oslobodenie rozšírené aj na príjmy z činností, ktoré vymedzí zriaďovateľ v zriaďovacej listine na plnenie ich základného účelu vymedzeného zákonom č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ako aj **na príjmy z prenájmu, a z predaja majetku vo výške zahrnutej v rozpočte zriaďovateľa** s výnimkou príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 zákona o dani z príjmov.

Príklad č.11

Rozpočtová organizácia zriadená obcou – základná škola dosiahla v zdaňovacom období roku 2022 príjmy z nájomného a tieto boli súčasťou rozpočtu od zriaďovateľa. Uvedený príjem je oslobodený od dane podľa § 13 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov.

Príklad č.12:

Príspevková organizácia – mestské múzeum dosiahla v roku 2022 príjmy z prenájmu časti priestorov múzea pre konanie rôznych spoločenských akcií podnikateľov aj širokej verejnosti. Ide o zdaniteľný príjem príspevkovej organizácie, pretože tieto príjmy nie sú oslobodené od dane.

Upozornenie:

Príspevkové organizácie nemajú príjmy z predaja a prenájmu ich majetku oslobodené od dane, u týchto daňovníkov ide o zdaniteľný príjem.

- v súlade s §13 ods. 1 písm. c) zákona o dani z príjmov sú oslobodené príjmy štátnych fondov, Rady pre riešenie krízových situácií, príjmy Garančného fondu investícií a príjmy Fondu ochrany vkladov okrem príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa §43 zákona o dani z príjmov.

- v súlade s §13 ods. 1 písm. e) zákona o dani z príjmov u **obcí a vyšších územných celkov** sú od dane oslobodené **príjmy z prenájmu a predaja ich majetku**.

Příklad č.13

Obec predala v r.2022 obchodný podiel, ktorý vlastnila od roku 2011. Podlieha tento príjem zdaneniu?

Nie, pretože obce a vyššie územné celky majú všetky príjmy plynúce z predaja a prenájmu ich majetku (aj finančného majetku) oslobodené od dane podľa §13 ods.1 písm. e) zákona o dani z príjmov.

- v súlade s §13 ods.1 písm. g) zákona o dani z príjmov sú od 1.1.2018 oslobodené **v občianskych združeníach, nadáciách, neinvestičných fondoch a v neziskových organizáciách poskytujúcich všeobecne prospešné služby** príjmy z reklám určené na charitatívne účely najviac do výšky **20 000 eur za príslušné zdaňovacie obdobie**. Tieto príjmy sú príjemcovia povinní použiť na účely uvedené v §50 ods.5 zákona o dani z príjmov (na zákonom o dani z príjmov stanovené účely čerpania prijatého podielu zaplatenej dane) najneskôr do konca roka nasledujúceho po roku, v ktorom ich prijali. Ak nebudú použité na účely vymedzené zákonom o dani z príjmov, sú povinní príjemcovia zahrnúť tieto príjmy alebo ich nepoužitú časť do základu dane najneskôr v zdaňovacom období, v ktorom uplynie táto lehota.

Příklad č.14

*Nadácia účtujúca v sústave podvojného účtovníctva prijala od obchodnej spoločnosti v roku 2022 príjmy z reklamy vo výške 23 800 eur, ktoré zaúčtovala do výnosov a uviedla ich na riadku 100 tlačiva daňového priznania právnických osôb ako súčasť výsledku hospodárenia. Príjmy z reklamy do výšky **20 000 eur** sú oslobodené od dane a nadácia ich uvedie na riadku 230 tlačiva daňového priznania. Zdaneniu podliehajú iba príjmy z reklamy vo výške rozdielu medzi prijatou sumou a zákonom stanoveným limitom oslobodených príjmov vo výške 3 800 eur ($23\,800 - 20\,000 = 3\,800$ eur).*

Příklad č.15

Občianske združenie účtujúce v sústave podvojného účtovníctva sa v r.2022 zmluvne dohodlo s obchodnou spoločnosťou na poskytnutí prostriedkov na reklamu vo výške 17 000 eur, ktoré v decembri 2022 aj skutočne prijalo na účet. Do konca roka 2023 však vyčerpalo z týchto prostriedkov len sumu 10 000 eur. Ako uvedie príjemca tieto skutočnosti v daňovom priznaní za rok 2022 a 2023?

*V roku 2022 zaúčtuje občianske združenie výnosy v sume 17 000 eur účtovným zápisom **315** – Ostatné pohľadávky /**602**- Tržby z predaja služieb. Príjem prostriedkov zaúčtuje účtovným zápisom 221- Banka /315 – Ostatné pohľadávky. V daňovom priznaní za rok 2022 bude suma 17 000 eur súčasťou riadku 100 – Výsledok hospodárenia pred zdanením a súčasne bude uvedená na riadku r.230 daňového priznania ako oslobodený príjem (suma 17 000 eur je do výšky limitu zákonom oslobodených príjmov). Ak však vyčerpá do konca roka 2023 tieto prostriedky len vo výške 10 000 eur, v daňovom priznaní za rok 2023 bude suma 7 000 eur uvedená na riadku 180 ako položka zvyšujúca výsledok hospodárenia.*

Upozornenie:

Príjmy (výnosy) z reklám plynúce občianskym združeniam, nadáciám, neinvestičným fondom a neziskovým organizáciám poskytujúcim všeobecne prospešné služby, ktorí účtujú v sústave podvojného účtovníctva sa nezahrnú do základu dane v zdaňovacom období, v ktorom o nich účtovali do výnosov, ale až v zdaňovacom období, v ktorom ich prijali.

Příklad č.16

Občianske združenie účtujúce v sústave podvojného účtovníctva účtovalo v roku 2022 vo výnosoch príjmy z reklamy vo výške 25 000 eur, ale do 31.decembra 2022 ich skutočne neprijalo. Zaúčtovaný výnos bude súčasťou

výsledku hospodárenia na riadku 100 tlačiva daňového priznania, ale súčasne ho občianske združenie uvedie na riadku 290 tlačiva daňového priznania ako položku znižujúcu výsledok hospodárenia. Ak príjmy z reklamy prijme napr. v marci 2023, v daňovom priznaní za rok 2023 uvedie sumu 25 000 eur na riadku 180 (pretože sú súčasťou základu dane po prijatí) a súčasne sumu 20 000 eur uvedie na riadku 230 tlačiva daňového priznania ako príjem oslobodený od dane.

Príklad č.17

Občianske združenie dosiahlo v roku 2022 príjmy z reklamy vo výške 25 000 eur. Zdaneniu podlieha len suma 5 000 € (25 000-20 000). Celkové výdavky (náklady) k príjmom z reklamy boli zaúčtované vo výške 14 000 eur.

Akým spôsobom prepočítať výdavky priradené k oslobodeným príjmom, ktoré nie sú daňovými výdavkami a výdavky priradené k zdaňovaným príjmom ?

Ak vzniká povinnosť zdaňovať len časť príjmu (časť je oslobodená), je potrebné aj výdavky (náklady) rozdeliť na časť vzťahujúcu sa k oslobodeným príjmom a časť vzťahujúcu sa k zdaňovateľným príjmom v súlade s § 21 ods.1 písm. j) zákona o dani z príjmov. Pre prepočet je možné využiť dva spôsoby.

1. výdavky nezahŕňané do základu dane, priradené k sume oslobodených príjmov sa určia v rovnakom pomere, v akom bola suma oslobodených príjmov k celkovým príjmom zahrňaným do základu dane:

Výpočet: $20\,000 / 25\,000 = 80\%$, 80% zo sumy 14 000 eur = 11 200 eur sú výdavky priradené k oslobodeným príjmom a rozdiel vo výške 2 800 eur (14 000 eur - 11 200 eur) sú výdavky priradené k zdaňovaným príjmom z reklamy. Základ dane zo zdaňovateľných príjmov z reklamy sa vypočíta takto:

5 000 eur – 2 800 eur = **2 200 eur.**

2. pomer celkových výdavkov priradených k reklame k celkovým príjmom z reklamy

Výpočet: $14\,000 / 25\,000 = 56\%$, týmto percentom sa vynásobí zdaňovateľný príjem z reklám (5 000 eur x 56 % = 2 800 eur). Základ dane zo zdaňovateľných príjmov z reklamy sa vypočíta takto :

5 000 eur – 2 800 eur = **2 200 eur.**

Upozornenie:

K daňovej problematike príjmov z reklamy vydalo FR SR Usmernenie k príjmom z reklám určených na charitatívne účely od dane z príjmov a k súvisiacim úpravám základu dane na stránke www.financnasprava.sk /Daňoví a colní špecialisti/ metodické usmernenia/ Priame dane a účtovníctvo/, link: [Metodické usmernenia - PFS](#)

- v súlade s §13 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov u cirkevných organizácií sú od dane oslobodené výnosy z kostolných zbierok, cirkevných úkonov a príspevky plynúce registrovaným cirkvám a náboženským spoločnostiam.

Príklad č.18

Cirkevná organizácia dosahuje príjem z členských príspevkov podľa jej štatútu. Ide o príjem oslobodený od dane alebo o príjem, ktorý je predmetom dane a súčasne je zdaňovateľným príjmom?

Príjmy z členských príspevkov sú v súlade s § 12 ods. 2 zákona o dani z príjmov predmetom dane všetkých daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie. Následne však podľa § 13 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov sú v cirkevných organizáciách od dane oslobodené aj výnosy z kostolných zbierok, cirkevných úkonov a príspevky plynúce registrovaným cirkvám a náboženským spoločnostiam. Príjmy z príspevkov od členov sú v registrovaných cirkvách a náboženských spoločnostiach oslobodené od dane.

- v súlade s § 13 ods. 2 písm. b) zákona o dani z príjmov sú od dane oslobodené členské príspevky podľa stanov, štatútu, zriaďovacích listín alebo zakladateľských listín, prijaté záujmovými združeniami právnických osôb, profesijnými komorami, občianskymi združeniami vrátane odborových organizácií, politickými

stranami a politickými hnutiami. Oslobodené sú len členské príspevky určené v stanovách tých daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie, ktorí sú taxatívne vymenované v tomto ustanovení. Pre uplatnenie oslobodenia príjmov z členských príspevkov nemusí byť v stanovách presne určená suma, ktorú sú členovia povinní platiť, je postačujúce, aby v stanovách bola stanovená povinnosť platiť členské príspevky.

Príklad č.19

Sú členské príspevky prijaté poľovníckym združením, ktoré je založené podľa zákona o poľovníctve oslobodené od dane podľa §13 ods.2 písm. b) zákona o dani z príjmov, alebo podliehajú zdaneniu?

V súlade s § 32 zákona o poľovníctve sa poľovníckou organizáciou rozumie právnická osoba zriadená podľa tohto zákona, ktorá je organizáciou, ktorá nie je založená za účelom dosiahnutia zisku, ktorá združuje občanov Slovenskej republiky, ktorí sú držiteľmi poľovních listkov, a iné fyzické osoby na účel ochrany a presadzovania oprávnených záujmov členov na úseku poľovníctva, má sídlo na území Slovenskej republiky, je zapísaná v centrálnom registri, ktorý vedie Ministerstvo pôdohospodárstva Slovenskej republiky, riadi svoju činnosť stanovami, ktoré musia byť v súlade s týmto zákonom a ostatnými, všeobecne záväznými právnymi predpismi.

Poľovnícke združenia pred účinnosťou zákona o poľovníctve, tzn. do 01.09.2009 boli zakladané podľa zákona č. 83/1990 Zb. o združovaní občanov v znení neskorších predpisov ako občianske združenia registrované na výkon práva poľovníctva. V súlade s § 1 ods. 3 písm. d) zákona o združovaní občanov sa tento zákon od 01.09.2009 už na združovanie občanov na výkon práva poľovníctva nevzťahuje.

Z prechodného ustanovenia § 80 ods. 9 zákona o poľovníctve vyplýva, že občianske združenia registrované na výkon práva poľovníctva podľa zákona o združovaní občanov sú poľovníckou organizáciou podľa zákona o poľovníctve, ktorá bola povinná do 31.01.2010 uviesť svoje stanovy do súladu so zákonom o poľovníctve.

Podľa § 13 ods. 2 písm. b) zákona o dani z príjmov sú od dane z príjmov právnickej osoby oslobodené členské príspevky podľa stanov, štatútu, zriaďovacích listín alebo zakladateľských listín prijaté záujmovými združeniami právnických osôb, profesijnými komorami, občianskymi združeniami vrátane odborových organizácií, politickými stranami a politickými hnutiami.

Nakoľko v ustanovení § 13 ods. 2 písm. b) zákona o dani z príjmov nie je pri pojme „občianske združenie“ uvedený odkaz na konkrétny právny predpis (napr. na zákon o združovaní občanov), na účely predmetného ustanovenia aj poľovnícku organizáciu zriadenú podľa zákona o poľovníctve možno považovať vzhľadom na podmienky jej vzniku za občianske združenie, a preto aj členské príspevky podľa stanov poľovníckej organizácie je možné považovať za oslobodené od dane z príjmov právnickej osoby.

- v súlade s § 13 ods. 2 písm. d) zákona o dani z príjmov sú oslobodené od dane úhrady za výkon správy bytov vo vlastníctve bytových družstiev spravovaných týmito bytovými družstvami a za výkon správy bytov spoločenstvami vlastníkov bytov.

Upozornenie:

K daňovej a účtovnej problematike spoločenstiev vlastníkov bytov a nebytových priestorov vydalo FR SR Informáciu na stránke www.financnasprava.sk /Aktuálne dane a clá /Informácie k aktuálnym daňovým a colným povinnostiam/Daň z príjmov.

- v súlade s § 13 ods. 2 písm. e) zákona o dani z príjmov sú oslobodené úroky z účtov vyplácané Štátnej pokladnici, vzhľadom na osobitné postavenie Štátnej pokladnice a jej napojenie na štátny rozpočet a príjmy z finančných operácií vykonávané Agentúrou pre riadenie dlhu a likvidity, rovnako vzhľadom na jej osobitné postavenie a plnenie úloh v oblasti štátnych financií podľa osobitného predpisu.
- v súlade s §13 ods.2 písm. g) zákona o dani z príjmov sú oslobodené u daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie **finančné prostriedky plynúce z grantov poskytovaných na základe medzinárodných zmlúv**, ktorými je Slovenská republika viazaná. Ak teda daňovník nezriadený alebo nezaložený na podnikanie prijme medzinárodný grant na základe zmlúv, ktorými je viazaná Slovenská

republika, ide o príjem ktorý je predmetom dane, ale následne je oslobodený od dane.

Členenie výdavkov vynaložených k príjmom dosiahnutých zo zdaňovanej a z nezdaňovanej činnosti pre účely vyčíslenia základu dane

Pri uplatnení oslobodenia od dane je zároveň potrebné vzhľadom na ustanovenie § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov zo základu dane vylúčiť výdavky, ktoré nesúvisia so zdaniteľným príjmom a výdavky vynaložené na príjmy nezahŕňané do základu dane podľa § 21 ods. 1 písm. j) zákona o dani z príjmov (príjmy, ktoré nie sú predmetom dane a príjmy oslobodené od dane).

Daňovníci nezaložení alebo nezriadení na podnikanie dosahujú výdavky (náklady), ktoré sa súčasne vzťahujú k zdaniteľným aj nezdaniteľným príjmom, napr. náklady na administratívne a prevádzkové činnosti. Takýto daňovník **vo svojej vnútornej smernici určí pravidlo, podľa ktorého bude rozvrhovať celkové náklady** na jednotlivé druhy príjmov pre potreby ich zahrnutia do základu dane z príjmov. Spôsob určenia daňového výdavku k zdaniteľnému príjmu závisí od individuálnych podmienok a povahy činnosti daňovníka.

K príjmom zo zdaňovanej činnosti možno priradiť výdavky pomocou koeficientov, ktoré vyjadrujú pomer medzi týmito nákladmi a príslušnou zdaňovanou činnosťou. Kritériom pre rozdelenie spoločných nákladov môže byť napr. počet odpracovaných hodín zamestnancom v rámci jednotlivých činností, počet najazdených kilometrov vozidlom pri jednotlivých činnostiach, výmera priestorov v m², ktoré sú určené na prenájom majetku a pod.

Ak v internej smernici daňovníka nie je uvedené pravidlo (rozvrhový kľúč), ktorým boli priradované výdavky k jednotlivým činnostiam, daňovník pre účely uznania daňových výdavkov do základu dane z príjmov musí preukázať výpočet, ktorým určil percentuálny pomer použitý pri uplatnení daňových výdavkov z celkových výdavkov. Aj účtovná jednotka (daňovník nezriadený alebo nezaložený na podnikanie), ktorý účtuje v sústave podvojného účtovníctva má povinnosť viesť analytické účty vo vzťahu k zdaňovanej a nezdaňovanej činnosti.

Predaj majetku a uplatnenie výdavkov

Pri predaji majetku daňovníkom nezaloženým alebo nezriadeným na podnikanie dochádza k realizácii príjmu, ktorý je podľa § 12 ods. 2 zákona o dani z príjmov predmetom dane. Postup daňovníka nezaloženého alebo nezriadeného na podnikanie pri predaji majetku upravuje **§ 17 ods. 16 zákona o dani z príjmov**. Podľa tohto ustanovenia sa pri predaji majetku ako výdavok vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov môže uplatniť cena, v ktorej bol majetok ocenený v účtovníctve pri jeho nadobudnutí v súlade s účtovnými predpismi, tzn. obstarávací cena, všeobecná cena, resp. v špecifických prípadoch darovaného a vloženého majetku cena uvedená v § 25 ods. 1 písm. a), f), g) zákona o dani z príjmov. Súčasťou ocenenia majetku sú náklady na technické zhodnotenie vymedzené v § 29 zákona o dani z príjmov.

➤ Predaj majetku používaného na činnosť, príjmy z ktorej sú predmetom dane

Ak daňovník nezaložený alebo nezriadený na podnikanie predáva majetok, ktorý bol využívaný na dosahovanie príjmov (zdaňovaná činnosť), pri jeho predaji sa do základu dane zahrnie rozdiel medzi príjmom z predaja tohto majetku a vstupnou cenou podľa § 25 zákona o dani z príjmov, ktorou bol majetok ocenený pri jeho nadobudnutí (napr. obstarávací cena, všeobecná cena, vlastné náklady a iné), zníženou o odpisy uplatnené ako daňový výdavok. To znamená, zdaní sa rozdiel medzi predajnou cenou a daňovou zostatkovou cenou.

Príklad č.20

Nadácia mala v r. 2022 príjem z predaja budovy vo výške 35 000 eur. Budova bola nadobudnutá za 20 000 eur, v predchádzajúcich rokoch ju nadácia príležitostne prenajímala a k príjmu z prenájmu uplatňovala v pomernej výške aj daňové odpisy, celkom vo výške 5 000 eur. V akej výške je možné uplatniť výdavok k príjmu z predaja tohto majetku?

Pokiaľ daňovník predáva majetok, ktorý bol daňovo odpisovaný, pri predaji sa do základu dane zahrnie daňový výdavok vo výške rozdielu medzi cenou tohto majetku pri jeho nadobudnutí a uplatnenými daňovými odpismi /20 000 - 5 000 = 15 000 eur/. Zdaneniu podlieha základ dane vo výške 20 000 eur /35 000 – 15 000 /.

➤ **Predaj majetku používaného na základnú (hlavnú) činnosť**

Ak majetok nebol používaný na činnosť, z ktorej príjmy by boli predmetom dane (zdaňovaná činnosť), daňovník neuplatňoval daňové odpisy z tohto majetku. V tomto prípade sa do základu dane zahrnie rozdiel, o ktorý príjem z predaja prevyšuje cenu, v ktorej bol majetok ocenený v účtovníctve pri jeho nadobudnutí, prípadne zvýšenú o náklady preukázateľne vynaložené na jeho technické zhodnotenie (nadstavba, prístavba, stavebná úprava, rekonštrukcia a modernizácia).

Príklad č.21

Nadácia v r. 2022 predala budovu, ktorú využívala na účely svojej základnej činnosti (neuplatňovala daňové odpisy) za 100 000 eur. Pri nadobudnutí bola budova v účtovníctve ocenená vo výške 55 000 eur. Pred predajom boli na budove vykonané stavebné úpravy charakteru technického zhodnotenia v hodnote 10 000 eur. Môže sa stavebná úprava realizovaná v predchádzajúcich rokoch považovať za daňový výdavok daňovníka? Aká suma v tomto prípade podlieha zdaneniu?

Daňovým výdavkom na účely zistenia základu dane je suma, v ktorej bola budova zaevidovaná v účtovníctve nadácie, vrátane sumy vykonaného technického zhodnotenia, t. j. 65 000 eur (55 000+ 10 000). Zdaneniu podlieha suma 35 000 eur /100 000-65 000/.

Ustanovenie §17 ods.16 zákona o dani z príjmov **sa nevzťahuje na obce, VÚC a rozpočtové organizácie** (ak majú príjmy z predaja majetku zahrnuté v rozpočte od zriaďovateľa), ktoré majú tieto príjmy oslobodené od dane.

Vstupná cena majetku pri začatí jeho používania na činnosť, z ktorej príjmy sú predmetom dane

Ak daňovník nezaložený alebo nezriadený za účelom podnikania majetok používa na zabezpečenie zdaniteľných príjmov, môže z tohto majetku uplatňovať daňové odpisy. Postup pri preradení majetku do majetku určeného na zabezpečenie zdaniteľného príjmu a začatí odpisovania je upravený v § 24 ods. 5 a § 25 ods. 1 písm. d) zákona o dani z príjmov. Vstupnou cenou hmotného a nehmotného majetku pri začatí používania majetku na činnosť, z ktorej príjmy sú predmetom dane u daňovníka nezaloženého alebo nezriadeného na podnikanie, je cena určená podľa § 25 ods.1 písmeno a) až c) zákona o dani z príjmov, pričom za roky v ktorom sa hmotný a nehmotný majetok nevyužíval na zabezpečenie zdaniteľného príjmu sa odpisy neuplatňujú.

To znamená, že:

- v závislosti od spôsobu nadobudnutia majetku (napr. kúpa, vlastná činnosť, dedenie, darovanie) je vstupnou cenou obstarávací cena, suma vo výške vlastných nákladov alebo všeobecná cena hmotného a nehmotného majetku nadobudnutého dedením (uznesenie o dedičstve), alebo darovaním (znalecký posudok),
- lehota určená na odpisovanie plynie od dátumu nadobudnutia majetku alebo preukázateľného uvedenia majetku do užívania v rámci zdaňovanej alebo nezdaňovanej (základnej, hlavnej) činnosti,
- za roky, v ktorých sa majetok nepoužíval na zabezpečenie zdaniteľných príjmov nemožno uplatňovať daňové odpisy a tieto odpisy nemožno ani presunúť do nasledujúcich rokov,
- ak sa majetok využíval v nezdaňovanej činnosti, a súčasne aj na zabezpečenie zdaniteľného príjmu podľa § 24 ods. 4 zákona o dani z príjmov, možno uplatniť odpisy v pomernej výške v závislosti od jeho využitia v týchto činnostiach,
- v roku, v ktorom sa majetok začne evidovať v zdaňovanej činnosti, sa uplatní odpis v plnej alebo pomernej výške v súlade s § 27 alebo § 28 zákona o dani z príjmov ako v ďalších rokoch odpisovania,
- ak sa majetok prenajíma, odpisy možno uplatniť len do výšky príjmov (výnosov) z prenájmu /§19 ods.3 písm.

a) zákona o dani z príjmov/.

Príklad č.22

Neinvestičný fond vlastní budovu, ktorú nadobudol kúpou v roku 2012 za 80 000 eur, ktorú začal v januári 2022 sčasti prenajímať (30 % z celkovej plochy budovy). Príjem z prenájmu za rok 2022 bol vo výške 4 500 eur. Ostatnú časť budovy využíva pre svoju základnú činnosť, na ktorú bol zriadený. Akú časť odpisov si môže uplatniť do daňových výdavkov v roku 2022 a v nasledujúcich rokoch za predpokladu prenájmu nehnuteľnosti za rovnakých podmienok?

Do daňových výdavkov sa uplatní len 30 % ročných odpisov z budovy v zmysle § 24 ods.4 zákona o daniach z príjmov, nakoľko zákon v tomto ustanovení definuje, že pri odpisovaní hmotného majetku, ktorý sa iba sčasti používa na zabezpečenie zdaniteľného príjmu, sa do výdavkov na zabezpečenie zdaniteľného príjmu zahŕňa pomerná časť odpisov. Zvyšná časť odpisov budovy sa považuje za nedaňový výdavok podľa § 25 ods.1 písm. i/ zákona o dani z príjmov ako výdavok priradený k oslobodeným príjmom podľa § 13 ods.1 písm. a/ zákona o dani z príjmov, súvisiaci so základným poslaním.

Pri výpočte daňových odpisov neinvestičný fond vychádza z obstarávacej ceny nehnuteľnosti vo výške 80 000 eur, ktorú v roku 2022 bude odpisovať ako v 10.roku odpisovania podľa § 24 ods.5 zákona o dani z príjmov. Podľa Prílohy č.1 k zákonu o dani z príjmov je nehnuteľnosť zaradená v 6. odpisovej skupine, teda nehnuteľnosť sa odpisuje rovnomerným spôsobom odpisovania. Výška ročného odpisu je 1/40 vstupnej ceny podľa §25 zákona o dani z príjmov. Pretože nehnuteľnosť sa iba z časti používa na zabezpečenie zdaniteľného príjmu, do daňových výdavkov sa zahrnie pomerná časť (30 %) z vypočítaného odpisu.

Výpočet odpisov /v eurách/:

Obstarávacia cena majetku 80 000 eur

Doba odpisovania 40 rokov

Výpočet ročného odpisu $80\,000 / 40 = 2\,000$ eur ročne

Ročný daňový odpis, ktorý môže byť zahrnutý do základu dane v r. 2022 = $2\,000 \cdot 30\% = 600$ eur.

Za zdaňovacie obdobie roka 2022 môže daňovník uplatniť pomernú časť daňového odpisu vo výške 600 eur ako v 10. roku odpisovania, pretože nehnuteľnosť bolo zaradená do majetku v roku 2012 a fond začal časť nehnuteľnosti poskytovať na prenájom v januári 2022, ak dosiahnutý príjem z prenájmu je aspoň vo výške 600 eur.

Upozornenie:

Aj v prípade daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie sa pri prenajatom majetku aplikuje §19 ods.3 písm. a) zákona o dani z príjmov, podľa ktorého sa odpisy zahrnú do daňových výdavkov len do výšky príjmov z prenájmu za príslušné zdaňovacie obdobie.

Sadzba dane

V zdaňovacom období začatom najskôr od 1.1.2021 platí pre právnické osoby, ktorými sú aj daňovníci nezriadení alebo nezaložení na podnikanie sadzba dane z príjmov právnických osôb vo výške :

- **15 %** ak úhrn zdaniteľných príjmov za zdaňovacie obdobie **nepresiahne 49 790 eur (vrátane),**
- **21%** ak úhrn zdaniteľných príjmov za zdaňovacie obdobie **presiahne 49 790 eur**

Upozornenie:

Úhrn zdaniteľných príjmov sa vyčíslí u daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie z celkových

príjmov (výnosov), ktoré sa uvádzajú v riadku 6 tabuľky C 1 alebo C2 tlačiva daňového priznania právnických osôb (teda ide o príjmy /výnosy/ z hlavnej /nezdaňovanej/ aj z vedľajšej /zdaňovanej/ činnosti), od ktorých sa odpočítajú predovšetkým príjmy, ktoré nie sú predmetom dane a príjmy oslobodené od dane, resp. sa upravia o iné položky, ktoré ovplyvňujú výšku zdaniteľných príjmov (výnosov). Takto vypočítaná výška zdaniteľných príjmov sa uvedie na riadku 560 tlačiva daňového priznania právnických osôb platného pre rok 2022.

Príklad č.23

Občianske združenie športového charakteru, účtujúce v sústave jednoduchého účtovníctva, dosiahlo za rok 2022 aj príjmy z prenájmu. Na riadku 6 tabuľky C2 vykázalo celkové výnosy (z hlavnej aj zdaňovanej činnosti) vo výške 785 260 eur, na riadku 220 tlačiva daňového priznania právnických osôb vykázalo príjmy z podielu zaplatenej dane a z prijatých darov vo výške 17 800 € (ide o príjmy, ktoré nie sú predmetom dane), a na riadku 230 vykázala príjmy z činností, na ktoré bolo občianske združenie zriadené, vo výške 740 542,80 eur, ktoré sú oslobodené od dane. Ako vyčíslí výšku zdaniteľných príjmov pre účely aplikácie správnej sadzby dane z príjmu právnických osôb?

Z celkových príjmov uvedených v riadku 6 tabuľky C2 vo výške 785 260 eur odpočíta sumu z riadku 220 (17 800 eur) a sumu z riadku 230 (740 542,80 eur). Úhrn zdaniteľných príjmov vo výške **26 917,20 eur** uvedie na riadku 560 tlačiva daňového priznania právnických osôb a použije sadzbu dane z príjmov vo výške **15%**, ktorú uvedie na riadku 550, pretože úhrn zdaniteľných príjmov nepresiahol za zdaňovacie obdobie 2022 sumu 49 790 eur.

Príklad č.24

Obec účtujúca v sústave podvojného účtovníctva vykonávala v roku 2022 aj podnikateľskú činnosť v oblasti pestovania viniča a výroby vína. Za rok 2022 dosiahla celkovú výšku výnosov na riadku 6 tabuľky C1 (z hlavnej aj zdaňovanej činnosti) vo výške 1 965 320,75 eur. Na riadku 220 tlačiva daňového priznania právnických osôb vykázala prijaté dividendy z rokov 2018 a 2019 vo výške 15 000 eur ako príjmy, ktoré nie sú predmetom dane, a na riadku 230 vykázala príjmy z činností na ktorú bola zriadená, vo výške 1 680 040 eur ako príjmy oslobodené od dane. Ako vyčíslí výšku zdaniteľných príjmov (výnosov) pre účely aplikácie správnej sadzby dane z príjmu právnických osôb?

Z celkových výnosov uvedených v riadku 6 tabuľky C1 (1 965 320,75) odpočíta sumu z riadku 220 (15 000) a sumu z riadku 230 vo výške 1 680 040 eur. Úhrn zdaniteľných príjmov (výnosov) vo výške **270 280,75 eur** uvedie na riadku 560 tlačiva daňového priznania právnických osôb za rok 2022 a použije sadzbu dane z príjmov vo výške **21%**, ktorú uvedie na riadku 550, pretože úhrn zdaniteľných príjmov presiahol sumu 49 790 eur.

Upozornenie:

Od 1.1.2021 sa v zákone o dani z príjmov zavádza **inštitút mikrodaňovníka**. Tento status môže získať aj daňovník nezriadený alebo nezaložený na podnikanie, ak dosiahol zdaniteľné príjmy za zdaňovacie obdobie neprevyšujúce 49 790 eur (riadok 560 daňového priznania) za podmienok ustanovených v §2 písm. w) zákona o dani z príjmov. K predmetnej problematike bol vydaný [Metodický pokyn k postupu pri určovaní mikrodaňovníka – PO](#).

Príjmy vyberané zrážkou

Príjmy, z ktorých sa **daň vyberá zrážkou vo výške 7 %, 19 %, resp.35 %** sú vymedzené v § 43 zákona o dani z príjmov. Vybratím dane zrážkou sa u daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie pri všetkých druhoch príjmov považuje daňová povinnosť za splnenú.

Ak je daňovník nezriadený alebo nezaložený na podnikanie v postavení platiteľa dane vyberanej zrážkou je povinný **daň odvieť správcovi dane najneskôr do 15. dňa po uplynutí kalendárneho mesiaca** v ktorom boli tieto príjmy poukázané alebo pripísané v prospech daňovníka. Súčasne je platiteľ v rovnakej lehote povinný **predložiť správcovi dane Oznámenie o zrazení a odvedení dane vyberanej zrážkou podľa §43 ods.11 zákona o dani**

z príjmov. Od 1.1.2021 platí vzor oznámenia OZN4311v21, ktorý sa prvýkrát použil vo februári 2021 za plnenia podliehajúce zrážkovej dani podľa §43 ods.11 zákona o dani z príjmov vyplatené v januári 2021 a je naďalej v platnosti.

Príklad č. 25

Mesto Košice pozvalo v rámci letného filmového festivalu v mesiaci jún 2022 umelcov z Českej republiky, ktorým vyplatilo honorár za ich osobné vystúpenie. Akým spôsobom má zdaňiť predmetný príjem?

Príjmami zo zdrojov na území Slovenskej republiky (ďalej len „SR“) daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou sú podľa § 16 ods. 1 písm. d) zákona o dani z príjmov **príjmy z činnosti umelca, športovca, artistu alebo spoluúčinkujúcich osôb a z ďalšej podobnej činnosti osobne vykonávanej alebo zhodnocovanej na území SR** bez ohľadu na to, či príjmy plynú týmto osobám priamo alebo cez sprostredkujúcu osobu.

V zmysle článku 16 ods. 1 Zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia medzi Slovenskou republikou a Českou republikou (uverejnená pod č. 238/2003 Z. z., ďalej len „zmluva“) príjmy, ktoré poberá rezident Českej republiky ako na verejnosti vystupujúci umelec, a to ako divadelný, filmový, rozhlasový alebo televízny umelec alebo ako hudobník, alebo ako športovec, z takýchto osobne vykonávaných činností v Slovenskej republike sa môžu bez ohľadu na ustanovenia článkov 7 a 14 zdaňiť v SR. Právo na zdanenie predmetných príjmov má SR v zmysle slovenskej daňovej legislatívy.

Takýto príjem je podľa § 43 ods. 2 zákona o dani z príjmov zdaňovaný daňou vyberanou zrážkou, ak sa nepostupuje podľa § 43 ods. 3 písm. h) zákona o dani z príjmov a nadväzne podľa ods. 14 tohto ustanovenia. Podľa § 43 ods. 10 zákona o dani z príjmov povinnosť vyberať daň zrážkou vo výške 19 % ak ide o daňovníka zo spolupracujúceho štátu má slovenský platiteľ dane pri výplate, poukázaní alebo pri pripísaní úhrady v prospech daňovníka (bez ohľadu na moment vykonávania činnosti daňovníka). Ak ide o daňovníka z nespupracujúceho štátu, platiteľ má povinnosť zraziť zrážkovú daň vo výške 35 % a odvieť správcovi dane. Súčasne má platiteľ povinnosť zaslať správcovi dane Oznámenie o zrazení a odvedení dane vyberanej zrážkou do 15. dňa po uplynutí kalendárneho mesiaca, v ktorom boli tieto príjmy poukázané alebo pripísané v prospech daňovníka. Platiteľ dane teda umelcovi reálne vyplatí len príjem znížený o zrazenú daň, ktorú je povinný odvieť správcovi dane v súlade s § 43 ods. 11 zákona o dani z príjmov.

Príjmy umelcov, z ktorých bola daň zrazená zrážkou, sa môžu v zmysle § 43 ods. 6 zákona o dani z príjmov považovať za preddavok na daň. Ak sa daňovník (český umelec) rozhodne, že bude daň vyberanú zrážkou považovať za preddavok na daň, môže tento preddavok odpočítať od dane v daňovom priznaní v SR, pričom, ak suma dane vyberanej zrážkou prevyšuje vypočítanú výšku dane daňovníka v daňovom priznaní, má nárok na vrátenie daňového preplatku (§ 43 ods. 7 zákona o dani z príjmov).

Od 1.1.2016 pri všetkých príjmoch, ktoré spadajú pod ustanovenia autorského zákona (autori, umelci) zdaňovaných daňou vyberanou zrážkou podľa § 43 ods. 3 písm. h) zákona o dani z príjmov sa môže autor/umelec dopredu písomne dohodnúť (môže byť aj jednoduchá klauzula priamo v zmluve), že sa mu daň zrážať nebude, čo znamená, že bude podávať daňové priznanie, kde potom zaradí takto dosahované príjmy medzi príjmy podľa § 6 ods. 2 písm. a) alebo § 6 ods. 4 zákona o dani z príjmov. Táto úprava sa týka príjmov dosahovaných na území SR **daňovníkmi s neobmedzenou daňovou povinnosťou ako aj daňovníkmi s obmedzenou daňovou povinnosťou.**

Ak ide o príjmy podľa **§43 ods.13 zákona o dani z príjmov** (príjmy fondu prevádzky, údržby a opráv za prenájom, predaj spoločných priestorov, príjmy zo zmluvných pokút a úrokov z omeškania v spoločenstvách vlastníkov bytov) je platiteľ dane povinný daň odvieť správcovi dane najneskôr do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po uplynutí kalendárneho roka, v ktorom boli tieto príjmy poukázané alebo pripísané v prospech účtu fondu prevádzky, údržby a opráv. Súčasne je platiteľ v rovnakej lehote povinný **predložiť správcovi dane [OZN4313v20](#) - Oznámenie platiteľa dane podľa § 43 ods. 13 zákona o dani z príjmov** - vzor tohto oznámenia platí pre rok 2022 a povinnosť podať ho správcovi dane vzniká najneskôr do 31.1.2023.

Dani vyberanej zrážkou podlieha u daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie aj **výnos** (príjem) **z dlhopisov a pokladničných poukázok**, alebo výnos (príjem) z **ich predaja**. Platiteľom dane z výnosov (príjmov) z dlhopisov a pokladničných poukázok a z výnosov (príjmov) z predaja dlhopisov a pokladničných poukázok je daňovník nezaložený alebo nezriadený na podnikanie, ktorý je povinný daň **odviesť** správcovi dane najneskôr **do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po uplynutí zdaňovacieho obdobia**, v ktorom mu boli tieto príjmy vyplatené, poukázané alebo pripísané v prospech. Súčasne je platiteľ dane v rovnakej lehote povinný predložiť správcovi dane [OZN4315v20 - Oznámenie platiteľa dane podľa § 43 ods. 15 zákona o dani z príjmov](#) - vzor tohto oznámenia sa použije v zdaňovacom období, ktoré končí 31.12.2022 a povinnosť podať ho správcovi dane vzniká najneskôr do 31.1.2023.

Daňou vyberanou zrážkou sa výnosy (príjmy) z dlhopisov a pokladničných poukázok a z ich predaja zdania aj vtedy, ak plynú daňovníkovi nezaloženému alebo nezriadenému na podnikanie **zo zdrojov v zahraničí**. Ak mu tieto príjmy plynú zo štátu, s ktorým má Slovenská republika uzavretú zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia, postupuje sa pri zamedzení dvojitého zdanenia podľa tejto zmluvy, s výnimkou uvedenou v § 45 ods. 3 písm. c) zákona o dani z príjmov. Daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou môže v týchto prípadoch zamedziť dvojitému zdaneniu v príslušnom Oznámení platiteľa dane podľa § 43 ods. 15 zákona o dani z príjmov.

Ak daňovníkovi nezaloženému alebo nezriadenému na podnikanie plynú **príjmy z podielových listov** dosiahnutých z ich vyplatenia (vrátenia), zdaňujú sa zrážkou. Daň vyberanú zrážkou nie je možné považovať za preddavok na daň, daňová povinnosť sa aj v tomto prípade považuje u týchto daňovníkov za splnenú riadnym vykonaním zrážky dane podľa § 43 ods. 6 písm. c) zákona o dani z príjmov.

Tlačivá Oznámení k dani vyberanej zrážkou sú zverejnené na stránke www.financnasprava.sk/Formulare/Elektronicke_formulare/Dan_vyberana_zrazkou.

Daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby

Daňové priznanie za predchádzajúce zdaňovacie obdobie je podľa § 41 ods. 1 zákona o dani z príjmov daňovník povinný podať **v lehote** do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia. Túto lehotu si daňovník môže predĺžiť v súlade s ustanovením § 49 ods. 3 zákona o dani z príjmov. Daňové priznanie podáva daňovník správcovi dane.

Daňovníci, ktorí nie sú zriadení alebo založení na podnikanie majú negatívne vymedzenú povinnosť podať daňové priznanie v §41 ods.1 zákona o dani z príjmov :

1. Daňovník, ktorý nie je založený alebo zriadený na podnikanie (patria sem napríklad obce, VÚC, nadácie, neziskové organizácie poskytujúce všeobecne prospešné služby, neinvestičné fondy, SVB a pod.) **nemusia podať daňové priznanie**, ak majú iba **príjmy, ktoré nie sú predmetom dane a príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou**.
2. Rozpočtové a príspevkové organizácie **nemusia podať daňové priznanie**, ak majú iba **príjmy z ktorých sa daň vyberá zrážkou a príjmy oslobodené od dane**.
3. Občianske združenia **nemusia podať daňové priznanie**, ak majú iba **príjmy, ktoré nie sú predmetom dane; príjmy z ktorých sa daň vyberá zrážkou a príjmy z členských príspevkov oslobodené od dane podľa §13 ods.2 písm. b) zákona o dani z príjmov**.
4. Cirkevné organizácie **nemusia podať daňové priznanie** ak majú iba **príjmy z ktorých sa daň vyberá zrážkou a príjmy oslobodené od dane podľa §13 ods.2 písm. a) zákona o dani z príjmov** (výnosy z kostolných zbierok, cirkevných úkonov a príspevky plynúce registrovaným cirkvám a náboženským spoločnostiam).

Príklad č.26

Obec dosiahla príjmy zo štátneho rozpočtu na účely výkonu verejnej správy, príjmy z miestnych poplatkov a daní, dotáciu z Európskej únie a príjmy z úrokov z účtu vedeného v banke. Má povinnosť podať daňové priznanie?

Áno, pretože okrem príjmov vybraných zrážkou dosiahla aj príjmy, ktoré sú predmetom dane a napriek skutočnosti, že sú tieto príjmy následne oslobodené od dane, vzniká jej povinnosť podať daňové priznanie. Oslobodenie si uplatní v daňovom priznaní.

Príklad č.27

Občianske združenie dosiahlo v roku 2022 príjmy z podielu zaplatenej dane, dary od fyzických a právnických osôb, príjmy z členských príspevkov určené v stanovách a príjmy z úrokov z účtu vedeného v banke. Vzniká mu povinnosť podať daňové priznanie?

Nie, pretože dosiahlo len príjmy, ktoré nie sú predmetom dane (podiel zaplatenej dane, dary), príjmy z členských príspevkov oslobodené od dane podľa §13 ods.2 písm. b) zákona o dani z príjmov a príjmy vybrané zrážkou (úroky).

Príklad č.28

Občianske združenie dosiahlo v roku 2022 príjmy z podielu zaplatenej dane, dary od fyzických a právnických osôb, príjmy z členských príspevkov určené v stanovách, dotáciu od obce na svoju činnosť a príjmy z úrokov z účtu vedeného v banke. Vzniká povinnosť podať daňové priznanie?

Áno, pretože okrem príjmov, ktoré nie sú predmetom dane (podiel zaplatenej dane, dary), príjmov z členských príspevkov oslobodených od dane podľa §13 ods.2 písm. b) zákona o dani z príjmov a príjmov vybraných zrážkou (úroky) dosiahlo aj príjmy, ktoré sú predmetom dane (dotáciu od obce), ktoré sú následne oslobodené od dane, oslobodenie si občianske združenie uplatní v podanom daňovom priznaní.

Daňové priznanie **je daňovník nezriadený alebo nezaložený na podnikanie povinný** podať aj vtedy, ak ho na podanie **vyzve daňový úrad**.

V lehote na podanie daňového priznania je daňovník nezriadený alebo nezaložený na podnikanie povinný daň z príjmov právnickej osoby aj zaplatiť. Daň na úhradu vypočítaná v daňovom priznaní **sa neplatí, ak nepresiahne sumu 5 eur**.

Vyplnenie daňového priznania

Daňovníci, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie, pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty vychádzajú:

- a) z výsledku hospodárenia podľa § 17 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov - ak ide o daňovníka účtujúceho **v sústave podvojného účtovníctva**, alebo
- b) z rozdielu medzi príjmami a výdavkami podľa §17 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov - ak ide o daňovníka účtujúceho **v sústave jednoduchého účtovníctva**.

To znamená, že aj daňovníci nezaložení alebo nezriadení na podnikanie pre účely zistenia základu dane vyplnia r. 100 daňového priznania - účtovný výsledok hospodárenia pred zdanením alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami, ktorý následne upravujú na základ dane podľa § 14 ods. 1 zákona o dani z príjmov.

Pre daňovníkov nezaložených alebo nezriadených na podnikanie sú v tlačive daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby určené predovšetkým nasledujúce riadky:

- r. 100 - účtovný výsledok hospodárenia v nadväznosti na údaje z tabuľky C1 alebo C2 uvedenej v III. Časti tlačiva daňového priznania
- r.130 - výdavky (náklady), ktoré nie sú daňovými výdavkami podľa § 21 zákona o dani z príjmov; ide o odpočet výdavkov vynaložených na príjmy oslobodené od dane alebo príjmy nezahŕňané do základu dane (prenos údajov z r. 14 tabuľky A uvedenej v III. časti tlačiva)
- r. 210 - príjmy, ktoré nie sú predmetom dane z príjmov, ak sú súčasťou účtovného výsledku hospodárenia uvedeného na r. 100 (tieto príjmy sa tu uvedú len ak v súlade s platnými postupmi účtovania boli účtované do výnosov);od 1.1.2019 aj príjmy vyberané zrážkou podľa §43 zákona o dani z príjmov, u ktorých je vybratím dane zrážkou splnená daňová povinnosť.
- r. 220 - príjmy, ktoré nie sú predmetom dane, ak sú súčasťou výsledku hospodárenia alebo rozdielu medzi príjmami a výdavkami na r.100 a nie sú uvedené na r. 210;
- r. 230 - všetky príjmy, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 13 zákona, ak sú tieto príjmy súčasne uvedené na r. 100;
- r.560 – úhm zdaniteľných príjmov (výnosov) pre účely aplikácie zníženej sadzby dane z príjmov právnických osôb vo výške 15 %, ak ich úhm nepresiahne 49 790 eur vrátane sa prvý krát použije v zdaňovacom období, ktoré začína najskôr po 1.1.2021. Úhm zdaniteľných príjmov sa vypočíta z riadku 6 tabuľky C1 a C2 predovšetkým znížený o tie príjmy (výnosy), ktoré nie sú predmetom dane, alebo sú od dane oslobodené, resp. sa upravia o iné položky, ktoré ovplyvňujú výšku zdaniteľných príjmov (výnosov)

Tlačivo daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby, ktoré je totožné so vzorom tlačiva vydaného Ministerstvom financií SR, je umiestnené aj na internetovej stránke Finančného riaditeľstva SR www.financnasprava.sk v ponuke Formuláre » Elektronické formuláre. Pre zdaňovacie obdobie kalendárneho roka 2022 je platné tlačivo daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby [DPPOv22](#).

Účtovníctvo daňovníkov nezriadených alebo nezaložených na podnikanie

Daňovníci nezriadení alebo nezaložení na podnikanie majú povinnosť v zmysle §9 ods.1 zákona č.431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“) účtovať v sústave **podvojného účtovníctva**.

Výnimku tvoria v nadväznosti na §9 ods.2 zákona o účtovníctve títo daňovníci nezriadení alebo nezaložení na podnikanie, ktorí **môžu účtovať v sústave jednoduchého účtovníctva**:

- občianske združenie, jeho organizačné jednotky, ak konajú vo svojom mene; organizačné zložky Matice slovenskej, ktoré majú právnu subjektivitu; združenia právnických osôb; spoločenstvá vlastníkov bytov a nebytových priestorov; neinvestičné fondy; poľovnícke organizácie a neziskové organizácie poskytujúce všeobecne prospešné služby; **ak nepodnikajú a ak ich príjmy nedosiahli v predchádzajúcom účtovnom období 200 000 eur, ak nie sú subjektom verejnej správy,**
- cirkev a náboženská spoločnosť, ich orgány a cirkevné inštitúcie, ktoré majú právnu subjektivitu, ak nepodnikajú.

Upozornenie:

V zmysle zákona č. 112/2018 Z. z. o sociálnej ekonomike, a sociálnych podnikoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov s účinnosťou od 1.1.2019 „**registrovaný sociálny podnik**“, ktorým môže byť aj občianske združenie, nadácia, účelové zariadenie cirkvi, nezisková organizácia **je povinný účtovať v sústave podvojného účtovníctva**. Účtovným obdobím registrovaného sociálneho podniku je **kalendárny rok**.

Poznámka

Novelou Daňového poriadku účinnou od 1.1.2020 na účely tohto zákona a osobitných predpisov (aj zákona o dani

z príjmov) sa **organizačná jednotka združenia, ktorá koná vo svojom mene považuje za právnickú osobu** (napríklad organizačné jednotky občianskeho združenia podľa §11a zákona č.83/1990 Zb. o združovaní občanov v z. n. p.) .

Účtovná jednotka ukladá riadnu individuálnu účtovnú závierku a mimoriadnu individuálnu účtovnú závierku v registri účtovných závierok najneskôr do šiestich mesiacov od dátumu, ku ktorému sa účtovná závierka zostavuje, ak osobitný predpis neustanovuje inak. Na účely podania daňového priznania je daňovník povinný zostaviť účtovnú závierku ku koncu zdaňovacieho obdobia a v termíne na podanie daňového priznania ju uložiť do registra účtovných závierok (v zmysle § 49 ods. 11 zákona o dani z príjmov).

Ak **má teda** účtovná jednotka **povinnosť podať daňové priznanie**, toto predkladá daňovému úradu v termíne na podanie daňového priznania k dani z príjmov a v tomto termíne je zároveň povinná uložiť účtovnú závierku do registra účtovných závierok. **Daňovníci nezriadení alebo nezaložení na podnikanie sú od 1.1.2022 v zmysle § 23a ods. 1 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (novela zákona č. 456/2021 Z.z.) povinné ukladať dokumenty podľa § 23 ods. 2 – to znamená, aj riadnu individuálnu účtovnú závierku a oznámenie o dátume schválenia účtovnej závierky v elektronickej podobe.**

Daňovníci nezriadení alebo nezaložení na podnikanie **účtujúci v sústave jednoduchého účtovníctva** postupujú podľa Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 1. decembra 2010 č. MF/24975/2010-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a podrobnosti o usporiadaní, označovaní položiek účtovnej závierky, obsahovom vymedzení niektorých položiek a rozsahu údajov určených z účtovnej závierky na zverejnenie pre účtovné jednotky účtujúce v sústave jednoduchého účtovníctva, ktoré nie sú založené alebo zriadené na účel podnikania v znení opatrenia č. MF/27210/2011-74, opatrenia č. MF/22612/2012-74, opatrenia č. MF/17695/2013-74, opatrenia č. MF/19751/2015-74, opatrenia č. MF/13416/2018-74, opatrenia č. MF/011075/2020-74 a opatrenia č. MF/011077/2021-74.

Ukladanie účtovných dokumentov za účtovné obdobie po 31.12 2021:

Na zostavenie individuálnej účtovnej závierky po 31.12.2021 sa použije vzor účtovnej závierky neziskovej účtovnej jednotky účtujúcej v sústave jednoduchého účtovníctva uvedený v prílohe k opatreniu MF SR č. MF/011077/2021-74 (FS pod por.č.21/2021) **Úč NO**, ktorej neoddeliteľnými súčasťami sú účtovné výkazy:

- **Výkaz príjmov a výdavkov Úč NO 1-01**
- **Výkaz o majetku a záväzkoch Úč NO 2-01**

Vzor Účtovnej závierky UZNOv21 Účtovná závierka neziskovej účtovnej jednotky v sústave jednoduchého účtovníctva (platná od 1.1.2022) **sa prvýkrát použije pri zostavovaní riadnej účtovnej závierky, mimoriadnej účtovnej závierky a priebežnej účtovnej závierky za účtovné obdobie, ktoré začína po 31. decembri 2021..** Nájdete ho po prihlásení do Osobnej internetovej zóny na stránke www.financnasprava.sk, v časti Katalógy/Katalóg formulárov/Účtovné dokumenty – Register účtovných závierok (RÚZ), takto:

Oblasť: Účtovné dokumenty – Register účtovných závierok (RÚZ)

- Účtovné výkazy pre neziskové organizácie
- Účtovná závierka neziskovej účtovnej jednotky v sústave jednoduchého účtovníctva
- **UZNOv21 Účtovná závierka neziskovej účtovnej jednotky v sústave jednoduchého účtovníctva** (platná od 1.1.2022)

Nezisková účtovná jednotka (napr. nezisková organizácia, neinvestičný fond,) účtujúca v sústave jednoduchého účtovníctva uloží ako prílohu svoju výročnú správu a správu audítora v „pdf“ formáte do časti „ + Prílohy“. Pre každý typ dokumentu je potrebné vykonať samostatné podanie cez nový formulár všeobecného podania. Priložiť súbor/y rôznych typov dokumentov naraz nie je vhodné, ovplyvní to následné zobrazenie v registri (napr. pri zvolenom type dokumentu výročná správa sú všetky priložené súbory považované za výročnú správu).

Oblasť: Účtovné dokumenty – Register účtovných závierok (RÚZ)

- Účtovné výkazy pre neziskové organizácie
- Účtovná závierka neziskovej účtovnej jednotky v sústave jednoduchého účtovníctva
- **VP-UVNOv21 Všeobecné podanie k ÚZ - Neziskové organizácie účtujúce v sústave jednoduchého účtovníctva.**

Daňovníci nezriadení alebo nezaložení na podnikanie, ktorí majú povinnosť účtovať v sústave podvojného účtovníctva, pri jeho vedení postupujú podľa **Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 14. novembra 2007 č. MF/24342/2007-74**, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a účtovej osnove pre účtovné jednotky, ktoré nie sú založené alebo zriadené na účel podnikania v znení opatrenia z 27. novembra 2008 č. MF/24485/2008-74, opatrenia z 12. marca 2009 č. MF/10294/2009-74, opatrenia z 3. decembra 2009 č. MF/25238/2009-74, opatrenia z 26. novembra 2010 č. MF/25000/2010-74, opatrenia z 13. decembra 2011 č. MF/26582/2011-74, opatrenia z 20. novembra 2013 č. MF/17613/2013-74, opatrenia z 3. decembra 2014 č. MF/22612/2014-74, opatrenia z 2. decembra 2015 č. MF/19760/2015-74, opatrenia z 19. septembra 2018 č. MF/13135/2018-74, opatrenia z 5. decembra 2018 č. MF/16715/2018-74 a **opatrenia z 9. decembra 2020 č. MF/014816/2020-74.**

Daňovníci, ktorí nie sú zriadení alebo založení na podnikanie účtujúci v sústave podvojného účtovníctva postupujú pri zostavovaní účtovnej závierky podľa Opatrenia MF SR z 30. októbra 2013 č. MF/17616/2013-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky, termíny a miesto ukladania individuálnej účtovnej závierky a výročnej správy pre účtovné jednotky účtujúce v sústave podvojného účtovníctva, ktoré nie sú založené alebo zriadené na účely podnikania, ktoré sa mení dopĺňa Opatrením MF SR z 3. novembra 2021 č. MF/011079/2021-74.

Na zostavenie individuálnej účtovnej závierky po 31.12.2021 sa použije vzor účtovnej závierky neziskovej účtovnej jednotky účtujúcej v sústave podvojného účtovníctva uvedený v prílohe k opatreniu MF SR č. MF/011079/2021-74 (FS pod por.č 19/2021) **Úč NUJ**, ktorej neoddeliteľnými súčasťami sú účtovné výkazy:

- **Súvaha Úč NUJ 1-01**
- **Výkaz ziskov a strát Úč NUJ 2-01**
- **Poznámky Úč NUJ 3-01**

Vzor Účtovnej závierky UZNUJv21 Účtovná závierka neziskovej účtovnej jednotky v sústave podvojného účtovníctva (platná od 1.1.2022) **sa prvýkrát použije pri zostavovaní riadnej účtovnej závierky, mimoriadnej účtovnej závierky a priebežnej účtovnej závierky za účtovné obdobie, ktoré začína po 31. decembri 2021.** Nájdete ho po prihlásení do Osobnej internetovej zóny na stránke www.financnasprava.sk, v časti Katalógy/Katalóg formulárov/Účtovné dokumenty – Register účtovných závierok (RÚZ), takto:

Oblasť: Účtovné dokumenty – Register účtovných závierok (RÚZ)

- Účtovné výkazy pre neziskové organizácie
- Účtovná závierka neziskovej účtovnej jednotky v sústave podvojného účtovníctva
- **UZNUJv21 Účtovná závierka neziskovej účtovnej jednotky v sústave podvojného účtovníctva** (platná od 1.1.2022)

Upozornenie:

Podanie vyplneného formulára je umožnené až po priložení minimálne 1 súboru, ktorý reprezentuje **Poznámky účtovnej jednotky**, inak **nebude** účtovná závierka postúpená do registra.

Nezisková účtovná jednotka (napr. nezisková organizácia, neinvestičný fond, nadácia) účtujúca v sústave podvojného

účetníctva uloží ako prílohu svoju výročnú správu a správu audítora v „pdf“ formáte do časti „ + Prílohy“. Pre každý typ dokumentu je potrebné vykonať samostatné podanie cez nový formulár všeobecného podania. Priložiť súbor/y rôznych typov sú všetky priložené súbory považované za výročnú správu) dokumentov naraz nie je vhodné, ovplyvní to následné zobrazenie v registri (napr. pri zvolenom type dokumentu výročná správa

Oblasť: Účtovné dokumenty – Register účtovných závierok (RÚZ)

- Účtovné výkazy pre neziskové organizácie
- Účtovná závierka neziskovej účtovnej jednotky v sústave podvojného účtovníctva
- **VP-UVNUJv21 Všeobecné podanie k ÚZ - Neziskové organizácie účtujúce v sústave podvojného účtovníctva**

V súlade s § 23a ods. 1 zákona o účtovníctve v znení účinnom od 1. januára 2022 daňovník nezriadený alebo nezaložený na účely podnikania **oznámenie o dátume schválenia účtovnej závierky** ukladá do registra účtovných závierok už len v elektronickej podobe prostredníctvom elektronického tlačiva [OZOZNv21](#) Oznámenie o dátume schválenia účtovnej závierky (platné od 1.1.2022).

Nový vzor oznámenia o dátume schválenia účtovnej závierky sa použije na všetky podania **po 1. januári 2022**.

Účtovné jednotky, ktoré nie sú založené alebo zriadené na účel podnikania ukladajú účtovné závierky do Registra účtovných závierok (ďalej len „RÚZ“):
elektronicky:

- prostredníctvom portálu Finančnej správy,
- prostredníctvom portálu Centrálného konsolidačného systému, alebo prostredníctvom informačného systému RISSAM. výkazy – všetky potrebné Informácie nájdete na stránke MF SR.

Povinnosť uložiť dokumenty do RÚZ sa nevzťahuje na účtovnú jednotku, ktorá nie je založená alebo zriadená na účel podnikania, okrem subjektov verejnej správy, ak:

1. **nemá povinnosť podávať daňové priznanie**, alebo
2. **nemá povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom podľa osobitného predpisu**, (napr. § 24 zákona č. 147/1997 Z. z. v z. n. p., § 33 zákona č. 213/1997 Z. z. v z. n. p., § 19 ods. 4 zákona č. 431/2002 Z. z. v z. n. p.) alebo
3. **jej povinnosť uloženia dokumentov neustanovuje osobitný predpis** (napr. § 25 zákona č. 147/1997 Z. z. v znení zákona č. 352/2013 Z. z., § 34 zákona č. 213/1997 Z. z. v z. n. p., § 35 zákona č. 34/2002 Z. z. v z. n. p.).

Lehota na uloženie účtovnej závierky do RÚZ je 6 mesiacov od dátumu, ku ktorému sa účtovná závierka zostavuje, ak osobitný predpis neustanovuje inak (napr. § 49 ods. 2 a ods. 3 zákona o dani z príjmov, § 24 ods. 3 zákona č. 147/1997 Z. z. o neinvestičných fondoch v z. n. p.; § 33 ods. 4 zákona č. 213/1997 Z. z. o neziskových organizáciách poskytujúcich všeobecne prospešné služby v z. n. p., atď.).

Príklad č.29

Aká je lehota na uloženie účtovnej závierky k 31.12.2022 neziskovej organizácie poskytujúcej všeobecne prospešné služby podľa zákona č. 213/1997 Z. z., ak:

- a) *má povinnosť podať daňové priznanie, nemá predĺženú lehotu na podanie daňového priznania, má povinnosť overenia účtovnej závierky štatutárnym audítorom podľa § 33 ods. 3 zákona č. 213/1997 Z. z.*
- b) *má povinnosť podať daňové priznanie a zároveň má predĺženú lehotu na podanie daňového priznania o 3 mesiace, nemá povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom,*
- c) *má povinnosť podať daňové priznanie a zároveň má predĺženú lehotu na podanie daňového priznania*

o 3 mesiace, má povinnosť overenia účtovnej závierky štatutárnym auditorom podľa § 33 ods. 3 zákona č. 213/1997 Z. z.,

- d) má povinnosť overenia účtovnej závierky štatutárnym auditorom podľa § 33 ods. 3 zákona č. 213/1997 Z. z., ale nemá povinnosť podať daňové priznanie?
- e) má povinnosť overenia účtovnej závierky auditorom podľa § 19 ods. 4 zákona č. 431/2002 Z. z., ale nemá povinnosť podať daňové priznanie?

Lehota na uloženie účtovnej závierky neziskovej organizácie poskytujúcej všeobecne prospešné služby podľa príkladu je takáto:

- a) **do 31.3.2023** - v zmysle § 49 ods. 11 zákona o dani z príjmov má daňovník na účely podania daňového priznania povinnosť zostaviť účtovnú závierku ku koncu zdaňovacieho obdobia podľa zákona o dani z príjmov a v lehote na podanie daňového priznania ju uložiť podľa zákona o účtovníctve. Podľa § 33 ods. 4 zákona č. 213/1997 Z. z. o neziskových organizáciách poskytujúcich všeobecne prospešné služby v z. n. p. uloží nezisková organizácia ročnú účtovnú závierku overenú auditorom vo verejnej časti registra najneskôr do 15. júla. V tomto prípade, ak má nezisková organizácia poskytujúca všeobecne prospešné služby povinnosť podať daňové priznanie, táto lehota neplatí.
- b) **do 30.6.2023** - v predĺženej lehote na podanie daňového priznania.
- c) **do 30.6.2023** - aj napriek tomu, že v **uvedenom prípade je termín podľa § 33 ods. 4 zákona č. 213/1997 Z. z. do 15.7.2023**
- d) **do 15.7.2023** - platí termín podľa § 33 ods. 4 zákona č. 213/1997 Z. z..
- e) **do 30.6.2023** – platí lehota do 6 mesiacov od dátumu, ku ktorému sa účtovná závierka zostavuje

Schválenie účtovnej závierky podlieha osobitným predpisom, napr. schválenie správnou radou v zmysle § 19 ods. 2 písm. b) zákona č. 213/1997. Účtovná jednotka ukladá oznámenie o schválení UZ do 15 kalendárnych dní odo dňa schválenia, ak v čase podania účtovnej závierky táto už nebola schválená.

Rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a VÚC – postupujú podľa Opatrenia MF SR z 5. decembra 2007 č. MF/25755/2007-31, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky, termíny a miesto predkladania účtovnej závierky pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v znení neskorších predpisov. **Na zostavenie individuálnej účtovnej závierky po 31.12.2021** sa použije vzor účtovnej závierky uvedený v prílohe k opatreniu MF SR č. MF/21227/2014-31 (FS 12/2014), ktorej neoddeliteľnými súčasťami sú:

- Súvaha Úč ROPO SFOV 1-01,
- Výkaz ziskov a strát Úč ROPO SFOV 2-01,
- Poznámky.

Bližšie informácie o štruktúre súborov a postupe ukladania dokumentov do Registra účtovných závierok prostredníctvom systémov CKS a RISSAM, výkazy sú dostupné na webovej stránke MF SR, link:

[Metodické usmernenie pre ostatné subjekty VS \(verejné vysoké školy, Slovenský pozemkový fond...\) k ukladaniu IUZ do registra | Ministerstvo financií Slovenskej republiky](#)

Vypracovalo:

Finančné riaditeľstvo SR

Centrum podpory pre dane

Január 2023