



Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

Informácia k povinnosti úpravy základu dane z príjmov fyzickej osoby pri skončení podnikania, inej samostatnej zárobkovej činnosti, alebo prenájmu nehnuteľnosti, ktorá účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva alebo v sústave podvojného účtovníctva

Fyzická osoba, u ktorej dôjde ku skončeniu podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti, alebo ku skončeniu prenájmu nehnuteľnosti, ktorá účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva alebo v sústave podvojného účtovníctva, **je povinná upraviť základ dane** podľa § 17 ods. 8 písm. a) alebo písm. b) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o dani z príjmov), a to v závislosti od spôsobu vedenia účtovníctva, teda či

- účtuje v sústave **jednoduchého účtovníctva**, alebo
- účtuje v sústave **podvojného účtovníctva**

Úpravu základu dane vykonáva fyzická osoba pri uzavieraní účtovných kníh ku dňu skončenia podnikania alebo ku dňu skončenia inej samostatnej zárobkovej činnosti, alebo ku dňu skončenia prenájmu nehnuteľnosti.

Skončením podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti alebo prenájmu podľa § 17 ods. 9 zákona o dani z príjmov na účely zistenia základu dane z príjmov je

- zánik oprávnenia, osvedčenia, alebo iného rozhodnutia na výkon činnosti,
- prerušenie alebo pozastavenie a neobnovenie podnikania do lehoty na podanie daňového priznania s výnimkou sezónnych činností,
- skončenie poberania príjmov z podnikania alebo z inej samostatnej zárobkovej činnosti, ak je činnosť vykonávaná na základe osobitného predpisu bez vydaného oprávnenia, osvedčenia, alebo iného rozhodnutia na výkon činností,
- skončenie poberania príjmov z prenájmu nehnuteľnosti.

Fyzická osoba, ktorá je účtovnou jednotkou podľa zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o účtovníctve), **je povinná** ku dňu skončenia podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti **zostaviť mimoriadnu účtovnú závierku**. Ak dňom skončenia podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti je posledný deň účtovného obdobia, zostavuje **mimoriadnu účtovnú závierku**, ktorá sa považuje aj za riadnu účtovnú závierku.

Poznámka:

Fyzická osoba s príjmami z prenájmu nehnuteľnosti podľa § 6 ods. 3 zákona o dani z príjmov nie je účtovnou jednotkou podľa zákona o účtovníctve, preto sa na ňu nevzťahuje povinnosť zostaviť účtovnú závierku.

Účtovnú závierku zostavuje účtovná jednotka účtujúca v sústave jednoduchého účtovníctva z údajov z peňažného denníka a z údajov z knihy pohľadávok, knihy záväzkov, z pomocných kníh a z výsledkov vykonanej inventarizácie majetku a záväzkov.

Účtovná závierka v sústave jednoduchého účtovníctva okrem všeobecných náležitostí obsahuje

- výkaz o príjmoch a výdavkoch,
- výkaz o majetku a záväzkoch.

Účtovná jednotka účtujúca v sústave jednoduchého účtovníctva je povinná v účtovnej závierke uvádzať informácie podľa stavu ku dňu, ku ktorému sa účtovná závierka zostavuje, teda pri zostavovaní účtovných výkazov vychádza zo zostatkov majetku a záväzkov vykázaných v účtovných knihách ku dňu skončenia podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti.

Účtovná závierka v sústave podvojného účtovníctva okrem všeobecných náležitostí obsahuje

- súvahu,
- výkaz ziskov a strát,
- poznámky.

Rovnako ako účtovná jednotka účtujúca v sústave jednoduchého účtovníctva, **aj účtovná jednotka účtujúca v sústave podvojného účtovníctva, je povinná v účtovnej závierke uvádzať informácie podľa stavu ku dňu, ku ktorému sa účtovná závierka zostavuje,** teda v položkách súvahy a výkazu ziskov a strát sa vykazujú zostatky jednotlivých účtov ku dňu skončenia podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti.

Upozornenie:

Účtovná jednotka je povinná uložiť účtovnú závierku v registri účtovných závierok najneskôr do šiestich mesiacov od dátumu, ku ktorému sa účtovná závierka zostavila (podľa § 23a ods. 3 zákona o účtovníctve). Táto povinnosť sa vzťahuje aj na uloženie mimoriadnej účtovnej závierky vykonanej ku dňu skončenia podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti.

Ak lehota na uloženie mimoriadnej účtovnej závierky uplynie až po lehote na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom bola vykonaná mimoriadna účtovná závierka, potom je účtovná jednotka povinná uložiť mimoriadnu účtovnú závierku do registra účtovných závierok v termíne na podanie daňového priznania za príslušné zdaňovacie obdobie (podľa § 49 ods. 11 zákona o dani z príjmov).

Daňové priznanie k dani z príjmov podáva fyzická osoba vždy za celý kalendárny rok (ak jej vznikne povinnosť podať daňové priznanie), a to aj v prípade, ak v priebehu príslušného kalendárneho roka dôjde ku skončeniu podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti, alebo ku skončeniu prenájmu nehnuteľnosti, okrem podania daňového priznania k dani z príjmov po úmrtí daňovníka.

Úprava základu dane daňovníka účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva

Daňovník účtujúci v sústave jednoduchého účtovníctva pri zisťovaní základu dane vychádza z rozdielu medzi príjmami a výdavkami zaúčtovanými v peňažnom denníku v súlade so zákonom o účtovníctve a postupmi účtovania v sústave jednoduchého účtovníctva pre účtovné jednotky, ktoré podnikajú, alebo vykonávajú inú samostatnú zárobkovú činnosť, ak preukazujú svoje výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, vydanými Opatrením MF SR č. MF/27076/2007-74 zo dňa 13.12.2007 v znení neskorších predpisov (ďalej len postupy účtovania v sústave jednoduchého účtovníctva). Pri skončení podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti, alebo prenájmu nehnuteľnosti, je daňovník účtujúci v sústave jednoduchého účtovníctva **povinný** upraviť základ dane podľa § 17 ods. 8 písm. a) zákona o dani z príjmov. Túto **úpravu**

základu dane daňovník vykonáva pri uzavieraní účtovných kníh v rámci uzávierkových účtovných operácií iba v peňažnom denníku (nie v knihách majetku a záväzkov), a to úpravou príjmov a výdavkov tak, že

základ dane upraví o

- cenu nespotrebovaných zásob,
- výšku pohľadávok, ktorých inkaso sa považuje za zdaniteľný príjem, okrem pohľadávok spĺňajúcich podmienky uvedené v § 19 ods. 2 písm. h) prvom až piatom bode zákona o dani z príjmov,
- zostatok opravnej položky k nadobudnutého majetku pri kúpe podniku alebo jeho časti,
- zostatky vytvorených rezerv podľa § 20 ods. 9 písm. b), d) a e) zákona o dani z príjmov, t. j. na lesnú pestovnú činnosť, uzavretie, rekultiváciu a monitorovanie skládok po ich uzavretí a zostatok rezervy na nakladanie s odovzdaným elektroodpadom z domácností,
- výšku záväzkov, ktorých úhrada sa považuje za daňový výdavok podľa § 19 zákona o dani z príjmov,
- pomernú výšku nájomného, ktorá pripadá na príslušné zdaňovacie obdobie alebo jeho časť.

Pri úprave základu dane, teda pri úprave príjmov a daňových výdavkov, sa vychádza zo zostatkov majetku a záväzkov zaúčtovaných v účtovných knihách ku dňu skončenia podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti, alebo ku dňu skončenia prenájmu nehnuteľnosti, **pričom sa neúčtujú žiadne účtovné prípady v knihe pohľadávok, záväzkov, ani v pomocných knihách majetku. Vo výkazoch účtovnej závierky uvádza účtovná jednotka zostatky majetku a záväzkov z účtovných kníh tak, ako sú zaúčtované ku dňu skončenia podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti.**

Úprava základu dane daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva

Daňovník účtujúci v sústave podvojného účtovníctva vychádza pri zisťovaní základu dane z príjmov z podnikania alebo z inej samostatnej zárobkovej činnosti, alebo z príjmov z prenájmu nehnuteľnosti, z výsledku hospodárenia vykázaného z účtovníctva vedeného podľa zákona o účtovníctve a postupov účtovania pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva vydaných Opatrením MF SR č. 23054/2002-92 zo 16.12.2002 v znení neskorších predpisov. Tento výsledok hospodárenia sa pri zisťovaní základu dane podľa § 17 ods. 2 zákona o dani z príjmov

- zvýši o sumy, ktoré nemožno podľa zákona o dani z príjmov zahrnúť do daňových výdavkov, alebo ktoré boli do daňových výdavkov zahrnuté v nesprávnej výške,
- upraví o sumy, ktoré nie sú súčasťou výsledku hospodárenia, ale podľa zákona o dani z príjmov sú zahrňované do základu dane,
- upraví o sumy, ktoré sú súčasťou výsledku hospodárenia, ale podľa zákona o dani z príjmov sa nezahrnú do základu dane.

V zdaňovacom období, v ktorom dochádza ku skončeniu podnikania daňovníka, ku skončeniu inej samostatnej zárobkovej činnosti, alebo ku skončeniu prenájmu nehnuteľnosti, daňovník účtujúci v sústave podvojného účtovníctva vykoná úpravu základu dane aj o položky uvedené v § 17 ods. 8 písm. b) zákona o dani z príjmov, a to o

- zostatky vytvorených rezerv a opravných položiek,
- zostatky príjmov budúcich období,
- zostatky výnosov budúcich období,
- zostatky výdavkov budúcich období,
- zostatky nákladov budúcich období s výnimkou tých, ktoré preukázateľne súvisia s obdobím konkurzu.

Pri úprave základu dane podľa § 17 ods. 8 písm. b) zákona o dani z príjmov je potrebné skúmať, z čoho zostatky účtov časového rozlíšenia 381, 383, 384 a 385 vplynuli a na základe všetkých dostupných informácií, dokladov, zmlúv, zaúčtovaných účtovných prípadov a pod. následne podľa zákona o dani z príjmov vyhodnotiť potrebu úpravy základu dane podľa toho, či by uvedené položky mali zvýšiť alebo znížiť výnosy/príjmy o tie, ktoré boli alebo by boli aj zdaniteľnými príjmami podľa zákona o dani z príjmov, alebo či by uvedené položky mali zvýšiť alebo znížiť náklady/výdavky o tie, ktoré boli alebo by boli aj daňovými výdavkami podľa zákona o dani z príjmov.

Úpravu základu dane v súvislosti so skončením podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti, alebo so skončením prenájmu nehnuteľnosti, daňovník účtujúci v sústave podvojného účtovníctva **vykonáva iba v daňovom priznaní** k dani z príjmov podanom za zdaňovacie obdobie, v ktorom došlo ku skončeniu podnikania alebo inej samostatnej zárobkovej činnosti, alebo ku skončeniu prenájmu nehnuteľnosti, **a to cez položky zvyšujúce a znižujúce základ dane**. Teda v súvislosti s úpravou základu dane sa neúčtujú žiadne nové účtovné prípady, ktorými by sa zmenili konečné zostatky jednotlivých účtov účtovného rozvrhu účtovnej jednotky. **Preto jednotlivé položky súvahy a výkazu ziskov a strát sa v účtovnej závierke vykazujú podľa konečných zostatkov súvahových a výsledkových účtov.**

Upozornenie:

Fyzická osoba účtujúca v sústave podvojného účtovníctva (okrem daňovníka, na ktorého bol vyhlásený konkurz), je povinná upravovať základ dane podľa § 17 ods. 27 zákona o dani z príjmov o výšku záväzku alebo jeho časti prislúchajúceho k výdavku (nákladu), ktorý je podľa zákona o dani z príjmov daňovým výdavkom, k výdavku (nákladu) prislúchajúcemu k odpisovanému a neodpisovanému majetku, zásobám, finančnému majetku a inému majetku, pri ktorom vzniká výdavok (náklad) pri jeho zaradení alebo vyradení zo spotreby alebo z používania, alebo o výšku záväzku účtovaného ako zníženie výnosu (príjmu), a to v závislosti od doby uplynutej od lehoty splatnosti neuhradeného záväzku alebo jeho časti. Preto aj ku dňu skončenia podnikania, inej samostatnej zárobkovej činnosti, alebo ku dňu skončenia prenájmu nehnuteľnosti, **je povinná** okrem úpravy základu dane podľa § 17 ods. 2 a § 17 ods. 8 písm. b) zákona o dani z príjmov **zvýšiť základ dane aj o sumu záväzkov po dobe splatnosti 360 dní a viac vykázaných ku dňu skončenia podnikania**, inej samostatnej zárobkovej činnosti, alebo prenájmu nehnuteľnosti, pričom počty dní vymedzené v § 17 ods. 27 zákona o dani z príjmov sa posudzujú ku dňu skončenia podnikania, inej samostatnej zárobkovej činnosti, alebo ku dňu skončenia prenájmu nehnuteľnosti.

Toto zvýšenie základu dane (čiastkového základu dane) vykonáva fyzická osoba iba v daňovom priznaní k dani z príjmov prostredníctvom položky zvyšujúcej základ dane. Zostatky záväzkov zaúčtovaných na príslušných účtoch záväzkov ostávajú nezmenené.

Vypracovalo: *Finančné riaditeľstvo SR
Centrum podpory pre dane
November 2018*